

S

## Allgemeines Steuerrecht

17. Auflage 2018

Das Skript **Allgemeines Steuerrecht** behandelt zunächst die **Grundlagen und Prinzipien** des Steuerrechts, insbesondere die Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, Steuerhoheit(en), Rechtsanwendung im Steuerrecht, Steuerpflicht und den Steuertatbestand. Sodann wird vertieft das **steuerliche Verfahrensrecht** dargestellt und dabei auf die verschiedenen Stufen des Besteuerungsverfahrens (Ermittlungsverfahren, Festsetzungsverfahren, Erhebungsverfahren und Vollstreckungsverfahren), auf Besonderheiten wie Außenprüfung und Korrekturvorschriften sowie abschließend auf den außergerichtlichen Rechtsschutz eingegangen. Die Neuauflage berücksichtigt die Änderungen der AO durch das Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens sowie die jüngsten Neuerungen beim Steuerdatenschutzrecht, beim Kassenordnungs- und -aufsichtsrecht und beim grenzüberschreitenden Steuervollzug im Zuge der Anti-BEPS-Umsetzung.

### Inhalt:

1. Abschnitt: Grundlagen
2. Abschnitt: Steuerrechtsverhältnis
3. Abschnitt: Besteuerungsverfahren
4. Abschnitt: Außenprüfung und Steuerfahndung
5. Abschnitt: Korrektur von Verwaltungsakten
6. Abschnitt: Steuererhebung und Vollstreckung
7. Abschnitt: Das Einspruchsverfahren

ISBN: 978-3-86752-581-7



€ 24,90

Skripten von Alpmann Schmidt – das komplette Examenswissen, systematisch und klausurtypisch aufbereitet

S

2018

Allgemeines Steuerrecht



S

Skripten Steuerrecht

Drüen

# Allgemeines Steuerrecht

17. Auflage 2018

TECHNISCHE UNIVERSITÄT  
KAISERSLAUTERN

DISTANCE AND INDEPENDENT  
STUDIES CENTER

Alpmann Schmidt





FERNSTUDIUM NEBEN DEM BERUF

## STEUERRECHT FÜR DIE UNTERNEHMENSPRAXIS

MASTER OF LAWS (LL.M.)

### STUDIENINHALTE

- EINKOMMEN-, KÖRPERSCHAFT- UND GEWERBESTEUERRECHT
- UMSATZSTEUERRECHT
- STEUERBILANZRECHT
- EUROPÄISCHES UND INTERNATIONALES STEUERRECHT
- ALLGEMEINES STEUERRECHT, STEUERSTRAFRECHT UND WEITERES

### FÜR RECHTSANWÄLTE

Im Curriculum des Studiengangs wurden die für die Berufsbezeichnung „Fachanwalt für Steuerrecht“ notwendigen Studieninhalte berücksichtigt.

Die Anerkennung obliegt der jeweils zuständigen Rechtsanwaltskammer. Weitere Informationen erhalten Sie auf unserer Website.

**BELIEBTESTER  
FERNSTUDIENANBIETER**  
**Award 2018**  
[FernstudiumCheck.de](http://FernstudiumCheck.de)

Den Überblick behalten ...



#### Bilanzsteuerrecht

Prof. Dr. habil.  
Heinrich Weber-Grellet,  
Vorsitzender Richter am  
Bundesfinanzhof a.D.

16. Auflage 2018, 316 Seiten  
ISBN: 978-3-86752-580-0



#### Einkommensteuerrecht

Dipl.-Finanzwirt  
Prof. Dr. Volker Kreft,  
Richter am Niedersächsischen  
Finanzgericht

17. Auflage 2018, 292 Seiten  
ISBN: 978-3-86752-576-3



#### Umsatzsteuerrecht

Prof. Dr. jur. Wolfram Reiß,  
ehemals Friedrich-Alexander-  
Universität Erlangen-Nürnberg

16. Auflage 2018, 361 Seiten  
ISBN: 978-3-86752-582-4



... mit Alpmann  
Schmidt!

# **ALLGEMEINES STEUERRECHT**

**2018**

Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen  
Lehrstuhl für Steuerrecht und Öffentliches Recht  
Ludwig-Maximilians-Universität München (LMU)

*Zitievorschlag: Drüen, Allgemeines Steuerrecht, Rn.*

**Prof. Dr. Drüen, Klaus-Dieter**

Allgemeines Steuerrecht

17., überarbeitete Auflage 2018

ISBN: 978-3-86752-581-7

Herausgeber der Steuerrechtsskripten:

Prof. Dr. Heinrich Weber-Grellet

Verlag Alpmann und Schmidt Juristische Lehrgänge  
Verlagsgesellschaft mbH & Co. KG, Münster

Die Vervielfältigung, insbesondere das Fotokopieren der Skripten,  
ist nicht gestattet (§§ 53, 54 UrhG) und strafbar (§ 106 UrhG).

Im Fall der Zu widerhandlung wird Strafantrag gestellt.

Unterstützen Sie uns bei der Weiterentwicklung unserer Produkte.

Wir freuen uns über Anregungen, Wünsche, Lob oder Kritik an:

**[feedback@alpmann-schmidt.de](mailto:feedback@alpmann-schmidt.de)**

## INHALTSVERZEICHNIS

<b>Einleitung</b> .....	1
A. Steuerrecht als Disziplin der Steuerwissenschaft .....	1
B. Systematische Einordnung des Steuerrechts .....	1
C. Steuerrecht und Zivilrecht .....	2
Fall 1: Zugewinnausgleich und ErbSt .....	2
D. Steuerrecht und Verfassungsrecht .....	4
Fall 2: Verfassungsmäßigkeit der Besteuerung von Kapitaleinkünften .....	4
E. Die Abgabenordnung .....	6
I. Allgemeines .....	6
II. Anwendungsbereich der AO .....	7
Fall 3: Rechtsbehelf gegen einen Realsteuerbescheid .....	7
<b>1. Abschnitt: Grundlagen</b> .....	8
A. Begriff der Steuer, Steuerarten, Steuerhoheit .....	8
I. Begriff der Steuer .....	8
Fall 4: Verfassungsmäßigkeit der Schwerbehinderten-Ausgleichsabgabe .....	8
II. Steuerarten .....	12
III. Steuerliche Nebenleistungen .....	13
IV. Steuerhoheit .....	14
1. Nationale Steuerhoheit .....	14
a) Völkerrechtliche Schranken der Besteuerung .....	14
Fall 5: Besteuerung eines Ausländers im Ausland .....	14
b) Die Bekanntgabe von Steuerverwaltungsakten an ausländische Beteiligte im Einzelnen .....	15
c) Doppelbesteuerung und Außensteuerrecht .....	16
2. Gesetzgebungshoheit .....	16
3. Steuerertragshoheit (Art. 106 bis 107 GG) .....	17
4. Steuerverwaltungshoheit .....	17
B. Der Steuertatbestand .....	18
I. Das Steuersubjekt .....	18
II. Das Steuerobjekt .....	18
III. Die Steuerbemessungsgrundlage .....	18
IV. Der Steuersatz .....	18
■ Übersicht über die wichtigsten Steuertatbestände .....	19
V. Steuervergünstigungen .....	20
C. Prinzipien des Steuerrechts .....	20
I. Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit .....	20
II. Das Sozialstaatsprinzip .....	21
III. Gesetzmäßigkeit der Besteuerung .....	22
IV. Gleichmäßigkeit der Besteuerung .....	23
V. Rückwirkungsverbot .....	26
VI. Folgen der Verfassungswidrigkeit einer Gesetzesnorm .....	29
D. Rechtsanwendung im Steuerrecht .....	29
I. Rechtsquellen des Steuerrechts .....	29
1. Rechtsnormen .....	29
2. Verwaltungsanordnungen .....	30
3. Rechtsprechung .....	31
Fall 6: Zulässigkeit sogenannter Nichtanwendungs-erlasse/-schreiben .....	31

II.	Auslegung nach der wirtschaftlichen Betrachtungsweise .....	33
1.	Zurechnung von Wirtschaftsgütern nach § 39 AO .....	33
a)	Der Leasingnehmer als wirtschaftlicher Eigentümer .....	33
Fall 7: Finanzierungsleasing .....	33	
b)	Die verschiedenen Arten des Leasings .....	34
2.	Gesetz- oder sittenwidriges Handeln (§ 40 AO) .....	35
Fall 8: Wucherverträge mit Gastarbeitern .....	35	
3.	Unwirksame Rechtsgeschäfte (§ 41 AO) .....	36
Fall 9: Erbantritt aufgrund eines ungültigen Testaments .....	36	
4.	Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten (§ 42 AO) .....	37
Fall 10: Grundstücksübertragungen unter Verwandten .....	37	
III.	Ermessensausübung .....	38
Fall 11: Überhöhter Verspätungszuschlag .....	39	
E.	Aufbau und Organisation der Finanzbehörden .....	40
I.	Begriff der Finanzbehörde .....	40
II.	Aufbau der Finanzbehörden .....	40
■	Übersicht: Aufbau der Finanzverwaltung .....	41
III.	Sachliche Zuständigkeit der Finanzbehörden .....	41
Fall 12: Verstoß gegen die sachliche Zuständigkeit .....	41	
IV.	Örtliche Zuständigkeit (§§ 17 ff. AO) .....	42
Fall 13: Verstoß gegen die örtliche Zuständigkeit .....	43	
V.	Organisation eines Finanzamts .....	44
F.	Der Amtsträger und seine Pflichten .....	44
I.	Der Begriff des Amtsträgers (§ 7 AO) .....	44
II.	Das Steuergeheimnis (§ 30 AO) .....	45
Fall 14: Pressemitteilung der Staatsanwaltschaft in einem Steuerstrafverfahren .....	46	
III.	Ausschließung und Ablehnung von Amtsträgern und sonstigen Personen (§§ 82–84 AO) .....	48
1.	Ausschluss nach § 82 AO .....	48
Fall 15: Der ausgeschlossene Amtsträger .....	48	
2.	Ausschluss wegen Besorgnis der Befangenheit (§ 83 AO) .....	49
IV.	Haftung von Amtsträgern .....	49
<b>2. Abschnitt: Steuerrechtsverhältnis</b> .....	49	
A.	Begriff des Steuerrechtsverhältnisses .....	49
B.	Die Beteiligten des Steuerrechtsverhältnisses .....	49
Fall 16: GrEST-Bescheid gegen Rechtsanwaltssozietät .....	49	
C.	Steuerschuldverhältnis .....	52
I.	Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis .....	52
■	Übersicht: Steuerschuldverhältnis .....	52
II.	Entstehung der Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis .....	53
III.	Erlöschen der Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis .....	53
Fall 17: Steuerfestsetzung nach Eintritt der Verjährung .....	53	
IV.	Treu und Glauben .....	54
D.	Der Erstattungsanspruch (§ 37 Abs. 2 AO) .....	54
Fall 18: Erstattungsverpflichtung bei Geldempfangsvollmacht .....	54	
E.	Die Gesamtschuld (§ 44 AO) .....	57
Fall 19: Verfahrensrechtliche Tücken der Gesamtschuld .....	57	
Fall 20: Erstattungsberechtigung für zusammenveranlagte Ehegatten .....	60	

F. Gesamtrechtsnachfolge (§ 45 AO) .....	61
Fall 21: Außenprüfung bei dem Gesamtrechtsnachfolger .....	61
G. Abtretung, Verpfändung, Pfändung (§ 46 AO) .....	62
Fall 22: Wirkung der Abtretung .....	63
H. Der Haftungsanspruch .....	64
I. Begriff der Haftung .....	64
II. Die Haftungstatbestände .....	65
III. Die Haftungstatbestände der AO im Einzelnen .....	65
1. Haftung der Vertreter (§ 69 AO) .....	65
Fall 23: Haftung des Geschäftsführers der GmbH .....	65
■ Beispiel/Schema zur Berechnung der Haftungssumme für nicht vorrangig zu tilgende Steuerschulden.....	69
Fall 24: Haftung des faktischen Geschäftsführers .....	71
2. Haftung des Steuerhinterziehers (§ 71 AO) .....	72
Fall 25: Der hilfreiche Prokurist .....	72
3. Haftung bei Organschaft (§ 73 AO) .....	74
Fall 26: Insolvenz des Organträgers .....	74
4. Haftung des Eigentümers von Gegenständen (§ 74 AO) .....	74
Fall 27: Steuerrechtlicher Haftungsdurchgriff bei der GmbH .....	74
5. Haftung des Betriebsübernehmers (§ 75 AO) .....	76
Fall 28: Übernahme einer Diskothek .....	76
6. Haftung des Erwerbers eines Handelsgeschäfts (§ 25 HGB i.V.m. § 191 AO) .....	79
Fall 29: Haftungsrisiken des Nachpächters .....	79
7. Haftung der Gesellschafter von Personengesellschaften .....	80
8. Haftung für Steuerabzugsbeträge .....	81
IV. Geltendmachung der Haftung .....	81
<b>3. Abschnitt: Besteuerungsverfahren</b> .....	81
A. Überblick zum gestuften Besteuerungsverfahren .....	81
B. Beteiligte, Handlungsfähigkeit und Bevollmächtigung .....	82
I. Beteiligte (§ 78 AO).....	82
II. Handlungsfähigkeit (§ 79 AO) .....	82
Fall 30: Handlungsfähigkeit Minderjähriger .....	82
III. Bevollmächtigung (§ 80 AO) .....	83
C. Allgemeine Verfahrensgrundsätze .....	84
I. Besteuerungsgrundsätze (§ 85 AO) .....	84
Fall 31: Kontrollmitteilungen des Innendienstes .....	84
II. Legalitätsprinzip (§ 86 S. 2 AO) .....	84
III. Untersuchungsgrundsatz (§ 88 AO) .....	85
IV. Beratung, Auskunft (§ 89 AO) .....	86
1. Allgemeine Fürsorgepflicht nach § 89 Abs. 1 AO .....	86
Fall 32: Anfrage eines Steuerberaters .....	86
2. Verbindliche Auskunft nach § 89 Abs. 2–5 AO .....	86
a) Allgemeines .....	86
b) Voraussetzungen .....	87
c) Zuständigkeit .....	87
d) Entscheidung über den Antrag, Bindungswirkung .....	87
e) Rechtsbehelfe .....	87
f) Gebührenpflicht .....	88
V. Recht auf Gehör (§ 91 AO) .....	88
Fall 33: Abweichung von der Erklärung des Stpfli.....	88

D. Handeln durch Verwaltungsakt .....	89
I. Handlungsformen der Finanzbehörde .....	89
II. Einteilung der Verwaltungsakte .....	91
III. Form, Inhalt und Begründung des Verwaltungsakts .....	91
Fall 34: Haftungsbescheid ohne Unterschrift .....	92
■ Prüfungsschema für Verwaltungsakte.....	95
IV. Der elektronische Verwaltungsakt .....	95
V. Nebenbestimmungen des Verwaltungsakts .....	96
E. Erfassung der Steuerpflichtigen (§§ 134–139d AO) .....	97
I. Anzeigepflichten.....	97
II. Vergabe von Identifikationsmerkmalen (§§ 139a bis 139d AO) .....	97
1. Allgemeines .....	97
2. Identifikationsnummer und Wirtschafts-Identifikationsnummer .....	97
3. Praktische Auswirkungen .....	98
F. Aufzeichnungs- und Erklärungspflichten des Steuerpflichtigen (§§ 140–153 AO) .....	99
I. Aufzeichnungspflichten (§§ 140–148 AO).....	99
II. Erklärungspflichten (§§ 149–153 AO) .....	101
1. Erklärungspflichtige Personen .....	101
2. Form, Inhalt und Frist .....	101
3. Verspätungszuschlag (§ 152 AO) .....	102
4. Berichtigung unrichtiger Erklärungen (§ 153 AO).....	102
Fall 35: Aufdeckung eines Fehlers in der Steuererklärung für das Vorjahr .....	102
III. Kontenwahrheit (§ 154 AO) .....	103
G. Das Ermittlungsverfahren des Finanzamts .....	104
I. Mitwirkungspflichten des Beteiligten im Verfahren (§§ 90, 93, 95, 97 AO) .....	104
Fall 36: Auskunftsersuchen wegen nicht erklärter Einkünfte .....	104
II. Sonstige Beweismittel .....	106
Fall 37: Auskunftsersuchen an eine Bank .....	106
III. Auskunfts- und Vorlageverweigerungsrechte, Bankgeheimnis .....	108
1. Mitwirkungsverweigerungsrechte nach §§ 101–105 AO .....	108
a) Mitwirkungsverweigerungsrecht der Angehörigen .....	108
b) Gefahr der Strafverfolgung .....	109
c) Schutz bestimmter Berufsgeheimnisse .....	110
Fall 38: Chiffreanzeige und Pressegeheimnis .....	110
2. Früheres Bankgeheimnis zum Schutz von Bankkunden.....	111
a) Entwicklungen .....	111
b) Aufhebung von § 30a AO .....	112
c) Automatisierter Kontenabruf nach § 93 Abs. 7 und 8 AO .....	113
IV. Beweiswürdigung, Schätzung und objektive Feststellungslast .....	113
Fall 39: Die schwarzen Konten des Apothekers .....	113
Fall 40: Objektive Feststellungslast im Korrekturverfahren .....	117
Fall 41: Anrückige Provisionen für Taxifahrer .....	118
V. Schätzung und Zuschlag bei Verletzung der besonderen Mitwirkungs- und Dokumentationspflichten nach § 90 Abs. 2 und 3 AO (§ 162 Abs. 2–4 AO) .....	120
■ Prüfungsschema für Verwaltungsakte im Ermittlungsverfahren.....	121

H. Steuerfestsetzung (§§ 155 ff. AO) .....	121
I. Pflicht zur Steuerfestsetzung .....	121
Fall 42: Abweichende Steuerfestsetzung aus Billigkeitsgründen .....	122
II. Der Steuerbescheid (StB) .....	124
1. Form und Inhalt (§ 157 AO) .....	124
2. Bekanntgabe (§ 122 AO) .....	126
Fall 43: Bekanntgabe eines zusammengefassten ESt-Bescheids an Ehegatten .....	126
III. Steuerfestsetzung unter Vorbehalt der Nachprüfung (§ 164 AO) .....	131
Fall 44: Vorbehaltfestsetzungen zur Verbesserung der Erledigungsstatistik .....	131
Fall 45: Erlöschen des Nachprüfungsvorbehalts .....	132
IV. Vorläufige Steuerfestsetzung (§ 165 AO) .....	135
Fall 46: Verbleibende Ungewissheit nach einer Außenprüfung .....	135
V. Steueranmeldung (§§ 167, 168 AO) .....	137
Fall 47: Steueranmeldung mit „Rotbetrag“ .....	137
VI. Festsetzungsverjährung (§§ 169–171 AO) .....	138
Fall 48: Fehleraufdeckung durch eine Geschäftsprüfung .....	138
I. Feststellungsbescheide (§§ 179 ff. AO) .....	141
I. Allgemeines .....	141
II. Gegenstände der gesonderten Feststellung .....	141
1. Feststellung von Einheitswerten (§ 180 Abs. 1 Nr. 1 AO) .....	141
2. Feststellung der Einkünfte von Personenmehrheiten (§ 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a) AO) .....	142
Fall 49: Gesonderte und einheitliche Feststellung bei einer Unterbeteiligung .....	142
3. Ortsnahe Feststellung unternehmerischer Einkünfte von Einzelpersonen (§ 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b) AO) .....	145
4. Sonstige Fälle der gesonderten Feststellung .....	145
a) Gesonderte Vermögensfeststellung (§ 180 Abs. 1 Nr. 3 AO) .....	145
b) Gesonderte Feststellung bei gleichen Sachverhalten (VO zu § 180 Abs. 2 AO) .....	145
c) Gesonderte Feststellung verrechenbarer Verluste eines Kommanditisten (§ 15a Abs. 4 EStG) .....	145
d) Gesonderte Feststellung des nachversteuerungspflichtigen nicht entnommenen Gewinns (§ 34a Abs. 9–11 EStG) .....	145
e) Gesonderte Feststellung bei der Steuerermäßigung nach § 35 EStG .....	146
f) Bildung von Lohnsteuerabzugsmerkmalen (§ 39 Abs. 1 S. 4 EStG) .....	146
III. Das Feststellungsverfahren .....	146
IV. Bindungswirkung von Feststellungsbescheiden .....	148
J. Steuermessbescheide .....	149
K. Haftungsbescheide/Duldungsbescheide .....	150
I. Vertragliche und gesetzliche Haftung für Steuerschulden .....	150
■ Prüfungsschema: Haftungsbescheid .....	151
II. Duldungsbescheid .....	153
Fall 50: Ungewöhnliche Teppichgeschäfte in der Familie .....	153

<b>4. Abschnitt: Außenprüfung und Steuerfahndung</b> .....	155
A. Außenprüfung .....	155
I. Allgemeines .....	155
II. Zulässigkeit der Außenprüfung .....	156
Fall 51: Außenprüfung bei Ehegatten .....	156
III. Umfang der Außenprüfung (§ 194 AO) .....	158
1. Subjektiver Umfang .....	158
Fall 52: Undurchsichtige Auslandsbeziehungen des Alleingeschäftlers einer GmbH .....	158
2. Sachlicher Umfang der Außenprüfung .....	159
Fall 53: Überprüfung der Kapitaleinkünfte eines Unternehmers .....	159
3. Zeitlicher Umfang der Außenprüfung .....	160
■ Übersicht: Zulässigkeit und Umfang einer Außenprüfung .....	162
IV. Prüfungsanordnung (§ 196 AO) .....	162
Fall 54: Anschlussprüfung bei einem Arzt .....	162
V. Durchführung der Außenprüfung .....	164
1. Beginn der Außenprüfung (§ 198 AO) .....	164
2. Prüfungsgrundsätze (§ 199 AO) .....	165
3. Mitwirkungspflichten des Stpf. (§ 200 AO) .....	165
Fall 55: Unzulässige Befragung einer Familienangehörigen, Verwertungsverbot .....	167
■ Übersicht: Verwertungsverbot .....	170
4. Einzelermittlungen für andere Besteuerungszeiträume .....	171
5. Kontrollmitteilungen (§ 194 Abs. 3 AO) .....	171
Fall 56: Kontrollmitteilung für die Steuerakten eines Angehörigen ..	171
6. Schlussbesprechung und strafrechtlicher Vorbehalt (§ 201 AO) .....	172
7. Prüfungsbericht (§ 202 AO) .....	173
8. Abgekürzte Außenprüfung (§ 203 AO) .....	173
VI. Verbindliche Zusage (§§ 204–207 AO) .....	174
Fall 57: Die zweifelhafte Familiengesellschaft .....	174
B. Steuerfahndung (§ 208 AO) .....	175
I. Aufgaben der Steuerfahndung (Stefa) .....	175
II. Befugnisse der Stefa .....	176
III. Rechtsschutz gegen Maßnahmen der Stefa .....	176
IV. Organisation der Steuerfahndung (Stefa) .....	177
<b>5. Abschnitt: Korrektur von Verwaltungsakten</b> .....	177
A. Allgemeines .....	177
B. System der Korrekturvorschriften .....	178
C. Berichtigung nach § 129 AO .....	178
Fall 58: Berichtigung wegen eines Eingabeversehens .....	178
I. Fehlerhafte Eingaben im maschinellen Festsetzungsverfahren .....	180
II. Übernahme des Fehlers in einem Änderungsbescheid .....	180
III. Übernahme von Fehlern des Stpf. ....	181
IV. Übersehen eines Grundlagenbescheids .....	181
■ Überblick über die Korrekturvorschriften der AO .....	182
D. Rücknahme und Widerruf von Verwaltungsakten nach §§ 130, 131 AO .....	182
I. Anwendungsbereich und Systematik der §§ 130, 131 AO .....	182
II. Rücknahme nach § 130 AO .....	183
Fall 59: Heraufsetzung des Verspätungszuschlags .....	183
III. Widerruf nach § 131 AO .....	185

E. Aufhebung und Änderung von Steuerbescheiden und gleichgestellten Bescheiden (§§ 172 ff. AO) .....	186
I. Allgemeine Korrekturvoraussetzungen .....	186
II. Korrekturen nach §§ 164, 165 AO .....	189
III. Korrekturen nach § 172 AO .....	189
1. Allgemeines .....	189
2. Korrektur auf Antrag oder mit Zustimmung des Stpfl. (§ 172 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a) AO) .....	190
Fall 60: Änderungsantrag oder Einspruch .....	190
3. Korrektur nach § 172 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b) und c) AO .....	191
IV. Korrektur nach § 173 AO wegen nachträglich bekannt gewordener Tatsachen .....	192
Fall 61: Die zu niedrige Schätzung .....	192
Fall 62: Die zu Unrecht abgeschriebene Fräsmaschine .....	195
1. Beweislast .....	200
2. Anträge/Wahlrechte .....	200
3. Fiktive Erheblichkeitsprüfung .....	200
4. Zusammenveranlagung .....	201
5. Feststellungsbescheide .....	201
V. Korrektur nach § 173a AO wegen Schreib- oder Rechenfehler bei Erstellung einer Steuererklärung .....	202
VI. Korrektur widerstreitender Steuerfestsetzungen (§ 174 AO) .....	202
1. Mehrfache Berücksichtigung zuungunsten von Stpfl. (§ 174 Abs. 1 AO) .....	203
Fall 63: Mehrfache Berücksichtigung von Rentenzahlungen .....	203
2. Mehrfache Berücksichtigung zugunsten von Stpfl. (§ 174 Abs. 2 AO) .....	205
Fall 64: Mehrfache Berücksichtigung von Erhaltungsaufwand .....	205
3. Bewusstes Außerachtlassen eines Sachverhalts (§ 174 Abs. 3 AO) .....	207
Fall 65: Irrtum über das Abflussprinzip .....	207
4. Folgerungen aus der vom Stpfl. herbeigeführten Korrektur eines Bescheids (§ 174 Abs. 4, Abs. 5 AO) .....	208
Fall 66: Korrespondierende Einnahmen und Ausgaben .....	208
VII. Korrektur von Folgebescheiden nach § 175 Abs. 1 Nr. 1 AO .....	212
Fall 67: Anpassung des ESt-Bescheids an einen Feststellungsbescheid .....	212
Fall 68: Anpassung des ESt-Bescheids an einen außersteuerlichen („ressortfremden“) Verwaltungsakt .....	213
Fall 69: Anpassung an einen negativen Feststellungsbescheid .....	214
VIII. Korrektur wegen eines Ereignisses mit steuerlicher Wirkung für die Vergangenheit (§ 175 Abs. 1 Nr. 2 und Abs. 2 AO) .....	215
1. Grundtatbestand des § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO .....	215
Fall 70: Das nachträglich erhöhte Geschäftsführergehalt .....	215
Fall 71: Kündigung eines zinslosen Darlehens .....	216
a) Antrags- und Wahlrechte .....	217
b) Bilanzänderung, Bilanzberichtigung .....	217
c) Betriebsveräußerung .....	217
2. Sonderregelungen nach § 175 Abs. 2 AO .....	217
IX. Umsetzung von Verständigungsvereinbarungen (§ 175a AO) .....	218
X. Änderung von Steuerbescheiden bei Datenübermittlung durch Dritte (§ 175b AO) .....	218
XI. Kompensation von materiellen Fehlern nach § 177 AO .....	218
1. Allgemeines .....	218

2. Anwendungsbereich des § 177 AO .....	218
Fall 72: Kompensation trotz Festsetzungsverjährung .....	218
3. Voraussetzungen für die Korrektur nach § 177 AO .....	219
4. Durchführung der Kompensation.....	220
Fall 73: Kompensation bei Mischtatbeständen .....	220
XII. Korrektur im Einspruchsverfahren (§ 132 AO) .....	221
Fall 74: Der nicht abhelfende Änderungsbescheid .....	221
<b>6. Abschnitt: Steuererhebung und Vollstreckung</b> .....	223
A. Verwaltungsakte als Grundlage des Erhebungsverfahrens (§ 218 AO) .....	223
Fall 75: Abrechnungsschwierigkeiten mit dem FA .....	223
B. Fälligkeit und Säumniszuschläge .....	224
I. Fälligkeit (§ 220 AO) .....	224
II. Säumniszuschläge (§ 240 AO) .....	224
C. Verschiebung der Fälligkeit .....	225
I. Vorverlegung der Fälligkeit (§ 221 AO).....	225
II. Stundung (§ 222 AO) .....	225
Fall 76: Witterungsbedingter Liquiditätsengpass .....	225
III. Aussetzung der Vollziehung im Einspruchsverfahren (§ 361 AO, § 69 FGO) .....	226
D. Erlöschen der Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis .....	226
I. Zahlung (§§ 224, 225 AO) und Aufrechnung (§ 226 AO).....	226
Fall 77: Aufrechnung des Stpf. mit einem Schadensersatzanspruch .....	226
1. Aufrechnungserklärung des Stpf. .....	228
2. Aufrechnungserklärung des FA .....	228
II. Billigkeitserlass, Erstattung aus Billigkeitsgründen (§ 227 AO) .....	228
Fall 78: Der untergetauchte Schrotthändler .....	228
III. Zahlungsverjährung (§§ 228–232 AO) .....	230
E. Zinsen (§§ 233–239 AO) .....	230
I. Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen (§ 233a AO) .....	230
II. Weitere Verzinsungstatbestände .....	231
III. Höhe und Festsetzung der Zinsen.....	231
IV. Festsetzungsfrist .....	231
F. Vollstreckung (§§ 249 ff. AO) .....	232
<b>7. Abschnitt: Das Einspruchsverfahren</b> .....	232
A. Allgemeines .....	232
I. Überblick über die Rechtsbehelfe im Besteuerungsverfahren .....	233
II. Auslegung des Rechtsschutzbegehrens .....	233
Fall 79: Unzulässige Ermittlungen während der Außenprüfung .....	233
B. Zulässigkeitsvoraussetzungen für den Einspruch .....	235
I. Zulässigkeit des Finanzverwaltungswegs (§ 347 AO) .....	235
Fall 80: Nachzahlungsfrist bei Selbstanzeige .....	235
II. Statthaftigkeit des Einspruchs (§§ 347, 348 AO) .....	236
1. Einspruch gegen Verwaltungsakte (§ 347 Abs. 1 S. 1 AO) .....	236
2. Untätigkeitseinspruch (§ 347 Abs. 1 S. 2 AO) .....	236
3. Ausschluss des Einspruchs (§ 348 AO) .....	237
III. Form, Inhalt und Anbringung des Einspruchs (§ 357 AO) .....	237
Fall 81: Anbringung des Einspruchs bei Wechsel der Zuständigkeit .....	237
IV. Einspruchsfrist und Wiedereinsetzung in den vorigen Stand (§§ 355, 356, 110 AO) .....	238
Fall 82: Bekanntgabe an den Stpf. statt an den Berater .....	238

■ Prüfungsschema: Wiedereinsetzung bei Fristversäumnis .....	240
V. Beteiligtenfähigkeit und Handlungsfähigkeit .....	240
1. Beteiligtenfähigkeit .....	240
2. Handlungsfähigkeit .....	240
VI. Ordnungsgemäße Vertretung durch einen Bevollmächtigten .....	240
VII. Einspruchsbefugnis (§§ 350–353 AO) .....	241
1. Beschwer nach § 350 AO.....	241
Fall 83: Der Streit um die Zurechnung der Einkünfte .....	241
2. Einspruchsbefugnis bei einheitlichen Feststellungsbescheiden (§ 352 AO) .....	244
Fall 84: Gesamthandsvermögen oder Privatvermögen eines Gesellschafters .....	244
■ Übersicht: Einspruchsbefugnis bei Feststellungsbescheiden nach § 352 AO .....	246
3. Bindungswirkung anderer Verwaltungsakte (§ 351 AO) .....	247
a) Anfechtungsbeschränkung bei Änderungsbescheiden .....	247
Fall 85: Grenzen der Anfechtbarkeit nach § 351 Abs. 1 AO .....	247
b) Bindungswirkung von Grundlagenbescheiden .....	248
Fall 86: Einwendungen gegen Grundlagenbescheid im Einspruchsverfahren gegen Folgebescheid .....	248
VIII. Einspruchsverzicht (§ 354 AO).....	249
C. Der Gang des Verfahrens .....	250
I. Zuständige Behörde (§ 367 Abs. 1 AO) .....	250
II. Reihenfolge und Umfang der Prüfung (§§ 358, 367 AO).....	250
Fall 87: Einspruch gegen einen Vorbehaltbescheid .....	250
III. Verfahrensgrundsätze (§ 365 AO) .....	251
IV. Aussetzung der Vollziehung (§ 361 AO) .....	251
1. Voraussetzungen der Aussetzung der Vollziehung (AdV) .....	251
Fall 88: AdV bei Verlustfeststellungsbescheiden .....	251
2. Zuständigkeit und Verfahren .....	253
3. Die Entscheidung .....	254
4. Wirkungen der AdV .....	255
Fall 89: Beschränkung der Wirkung auf den angefochtenen Verwaltungsakt .....	255
5. Ende der AdV .....	256
6. Rechtsbehelfe .....	256
V. Hinzuziehung (§ 360 AO) .....	257
Fall 90: Hinzuziehung von Ehegatten .....	257
VI. Rücknahme des Einspruchs (§ 362 AO).....	258
VII. Aussetzung und Ruhen des Verfahrens (§ 363 AO) .....	259
1. Aussetzung des Verfahrens wegen Vorgreiflichkeit .....	259
2. Ruhen des Verfahrens aus Zweckmäßigkeitssgründen.....	259
3. Ruhen des Verfahrens kraft Gesetzes .....	259
4. Ruhen des Verfahrens durch öffentlich bekannt zu gebende Allgemeinverfügung .....	259
5. Rechtsschutz .....	260
VIII. Mündliche Erörterung (§ 364a AO) .....	260
Fall 91: Mündliche Erörterung mit der Ehefrau? .....	260
IX. Befristung des nachträglichen Tatsachenvortrags (§ 364b AO) .....	261
Fall 92: Reisekosten des Orthopäden .....	261

D. Die Entscheidung .....	262
I. Förmliche Einspruchsentscheidung und Abhilfeentscheidung .....	262
Fall 93: Abhilfebescheid mit Nachprüfungsvorbehalt .....	262
II. Teileinspruchsentscheidung (§ 367 Abs. 2a AO) .....	263
III. Zurückweisung des Einspruchs durch Allgemeinverfügung (§ 367 Abs. 2b AO) .....	264
IV. Form und Inhalt der Einspruchsentscheidung (§ 366 AO) .....	264
V. Bekanntgabe (§ 366 AO) .....	264
VI. Kosten .....	264
■ Übersicht: Einspruchsentscheidung des Finanzamts.....	265
<b>Stichwortverzeichnis .....</b>	<b>267</b>

## LITERATURVERZEICHNIS

Ax/Große/Melchior/ Lotz/Ziegler	Abgabenordnung und Finanzgerichtsordnung, 21. Auflage 2017 zitiert: Ax/Große/Melchior/Lotz/Ziegler
Birk/Desens/Tappe	Steuerrecht, 20. Auflage 2017 zitiert: B/D/T
Gosch	Abgabenordnung und Finanzgerichtsordnung Loseblatt, Stand: November 2017 zitiert: Bearbeiter in Gosch
Hübschmann/Hepp/ Spitaler	Abgabenordnung und Finanzgerichtsordnung, Kommentar, Loseblatt, Stand: November 2017 zitiert: Bearbeiter in H/H/Sp
Jakob, Wolfgang	Abgabenordnung, 5. Auflage 2010 zitiert: Jakob
Klein	Abgabenordnung, Kommentar, 13. Auflage 2016 zitiert: Klein/Bearbeiter
Koenig	Abgabenordnung, Kommentar, 3. Auflage 2014 zitiert: Koenig/Bearbeiter
Kruse, Heinrich Wilhelm	Lehrbuch des Steuerrechts, Bd. I, Allgemeiner Teil, München 1991 zitiert: Kruse LbStR
Kühn/von Wedelstädt	Abgabenordnung und Finanzgerichtsordnung, Kommentar, 21. Auflage 2015 zitiert: Bearbeiter in K/vW
Lammerding/Scheel/Brehm	Abgabenordnung und Finanzgerichtsordnung, 16. Auflage 2012 zitiert: Lammerding
Schmidt	Einkommensteuergesetz, Kommentar, 36. Auflage 2017 zitiert: Schmidt/Bearbeiter

Tipke, Klaus	Die Steuerrechtsordnung, Bd. I, 2. Auflage 2000 zitiert: Tipke StRO I
Tipke/Kruse	Abgabenordnung und Finanzgerichtsordnung, Kommentar, Loseblatt, Stand: November 2017 zitiert: Bearbeiter in T/K
Tipke/Lang	Steuerrecht, 22. Auflage 2015 zitiert: Bearbeiter in T/L

## Einleitung

### A. Steuerrecht als Disziplin der Steuerwissenschaft

Das Steuerwesen gehört zu den Forschungsgebieten der Rechtswissenschaft, der Volkswirtschaft und der Betriebswirtschaft.<sup>1</sup> 1

**I.** Die **Finanzwissenschaft** als Teilgebiet der Volkswirtschaftslehre untersucht die Finanzierung der öffentlichen Haushalte durch Steuern und beschäftigt sich mit Fragen der Steuerlastverteilung und Steuertechnik.<sup>2</sup>

**II.** Die Betriebswirtschaftslehre hat als Teildisziplin die betriebliche Steuerlehre entwickelt. Sie erforscht den Einfluss der Besteuerung auf das betriebliche Rechnungswesen und ermittelt optimale betriebswirtschaftliche Verhaltensweisen unter Berücksichtigung der Besteuerung.<sup>3</sup>

**III.** Die **Steuerrechtswissenschaft** untersucht die Steuern nach rechtlichen Kriterien. Sie überprüft die Gültigkeit der Vorschriften und die Rechtmäßigkeit der Rechtsanwendung, systematisiert den Stoff und zeigt die verfassungsrechtlichen Grenzen der Steuergesetzgebung auf.<sup>4</sup>

In der Juristenausbildung hat das Steuerrecht noch immer nicht den Stellenwert, den dieses Rechtsgebiet nach seiner praktischen Bedeutung haben müsste.<sup>5</sup> Die Justizminister erkennen im Rahmen ihrer jüngsten Reformvorschläge 2016 zwar die hohe Relevanz des Steuerrechts ausdrücklich an, ziehen aber daraus nicht die Konsequenz, dieses Rechtsgebiet in den Pflichtstoff der Juristenausbildung aufzunehmen. Die Folgen des Ausbildungsdefizits zeigen sich vor allem im Berufsfeld der Steuerberatung: Obwohl Rechtsanwälte in gleicher Weise wie etwa Steuerberater und Wirtschaftsprüfer zur unbeschränkten Hilfeleistung in Steuersachen befugt sind (vgl. § 3 Nr. 1 StBerG), wird die Steuerberatung in der Praxis überwiegend von wirtschaftswissenschaftlich ausgebildeten Steuerberatern oder Steuerberatern ohne Hochschulstudium (vgl. § 36 Abs. 2 StBerG) ausgeübt. Dabei ist juristisch qualifizierte Steuerberatung ein interessantes und zugleich lukratives sowie bestandsgesichertes Arbeitsfeld.

### B. Systematische Einordnung des Steuerrechts

Das Steuerrecht ist ein **Teilgebiet des öffentlichen Rechts**. Vom Verwaltungsrecht, dem es systematisch zugehört, hat sich das Steuerrecht weitgehend gelöst und ein „eigenständiges rechtliches Subsystem“ entwickelt.<sup>6</sup> Die Besteuerung erfolgt aufgrund eines besonderen Verfahrensrechts (der Abgabenordnung) durch eine speziell ausgebildete und eigenständig organisierte Verwaltung (die Finanzverwaltung) und unter der Kontrolle einer besonderen Gerichtsbarkeit (der Finanzgerichtsbarkeit). 2

Das Steuerrecht begründet Pflichten, die durch einseitigen Verwaltungsakt und staatlichen Zwang durchgesetzt werden können bzw. müssen. Vom **typischen Eingriffsrecht**, z.B. dem Polizeirecht, soll sich das Steuerrecht nach einer im modernen Schrifttum vertretenen Auffassung dadurch unterscheiden, dass es auf staatliche Teilhabe am privaten wirtschaftlichen Erfolg des Sttpfli. zielt. Deshalb bedürfe es beim

1 Vgl. Seer in T/L § 1 Rn. 14 ff.; zu Grundlagen und der grundsätzlichen Rechtfertigung von Steuern Seer a.a.O. Rn. 1 ff.

2 Vgl. z.B. Haller, Die Steuern, 3. Aufl. 1981, S. 1 ff.; Andel, Finanzwissenschaft, 4. Aufl. 1998; Seer in T/L § 1 Rn. 16 ff.

3 Vgl. vor allem Rose, Betriebswirtschaftliche Steuerlehre, 3. Aufl. 1992; Wöhle/Bieg, Grundzüge der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre, 4. Aufl. 1995; Breithecker, Einführung in die Betriebswirtschaftliche Steuerlehre, 17. Aufl. 2016.

4 Vgl. Seer in T/L § 1 Rn. 1 ff.: Steuerrechtswissenschaft als „Steuergerechtigkeitswissenschaft“.

5 Zu den Forderungen der Deutschen Steuerjuristischen Gesellschaft nach einer Reform der Juristenausbildung vgl. Tipke, StRO I, S. 25 ff.

6 Seer in T/L § 1 Rn. 28.

Vollzug der Steuergesetze einer Kooperation zwischen der Finanzverwaltung und dem Steuerpflichtigen (im Folgenden: Stpfl.).<sup>7</sup> Die Notwendigkeit der Kooperation bedeutet nicht zwingend Konsens und bewirkt auch keine Gleichordnung von Stpfl. und Finanzverwaltung, die das Steuerrecht letztlich mit staatlichen Zwangsmitteln durchzusetzen vermag.<sup>8</sup>

### C. Steuerrecht und Zivilrecht

#### Fall 1: Zugewinnausgleich und ErbSt

F hat ihren verstorbenen Ehemann E neben Verwandten der 1. Ordnung nach §§ 1931 Abs. 1, 1371 Abs. 1 BGB zu 1/2 beerbt. Da sie einen höheren Zugewinn als E erzielt hat, hätte sie im Falle der güterrechtlichen Regelung (§ 1371 Abs. 2 BGB) keine Ausgleichsforderung geltend machen können. F erhält aus Anlass des Todes des E keine Versorgungsbezüge, die nicht der Erbschaftsteuer unterliegen. Der Nachlass enthält unter anderem Haustrat im Wert von 100.000 € und sonstige bewegliche körperliche Gegenstände im Wert von 30.000 €. Das FA hat die ErbSt wie folgt festgesetzt:

Nachlasswert 1/2	1.250.000 €
./. Freibetrag für Haustrat (§ 13 Abs. 1 Nr. 1a ErbStG)	41.000 €
./. Freibetrag für sonstige Gegenstände (§ 13 Abs. 1 Nr. 1b ErbStG)	12.000 €
./. Bestattungskosten 1/2 (§ 10 Abs. 5 Nr. 3 ErbStG)	5.150 €
./. persönlicher Freibetrag (§ 16 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG)	500.000 €
./. Versorgungsfreibetrag (§ 17 Abs. 1 ErbStG)	<u>256.000 €</u>
steuerpflichtiger Erwerb (§ 10 ErbStG)	435.850 €
gerundet (§ 10 Abs. 1 S. 6)	435.800 €

Steuersatz (Steuerklasse I, Erwerb bis 600.000 €) 15%

Steuer (§§ 15 Abs. 1 Nr. 1, 19 Abs. 1 ErbStG) 65.370 €

Nach erfolglosem Einspruch hat F beim Finanzgericht Klage erhoben mit der Begründung, die Besteuerung des ihr nach § 1371 Abs. 1 BGB zustehenden 1/4 der Erbschaft sei verfassungswidrig.

Hat die Klage Aussicht auf Erfolg?

- 3 I. Gegen die **Zulässigkeit der Anfechtungsklage** bestehen keine Bedenken (vgl. §§ 40 ff. FGO).
- II. **Begründet** ist die Klage, wenn der angefochtene Steuerbescheid rechtswidrig und F dadurch in ihren Rechten verletzt worden ist (§ 100 Abs. 1 S. 1 FGO). Sofern das Finanzgericht zu dem Ergebnis käme, dass die Regelung des ErbStG über die Besteuerung beim Zugewinnausgleich verfassungswidrig ist, müsste es nach Art. 100 Abs. 1 GG das Verfahren aussetzen und die Entscheidung des BVerfG einholen.
1. Besteuerungsobjekt der Erbschaft- und Schenkungsteuer (ErbSt) sind **unentgeltliche Zuwendungen**, insbesondere der Erwerb von Todes wegen (§ 3 ErbStG) und Schenkungen unter Lebenden (§ 7 ErbStG). Vermögensübergänge, die zum Ausgleich des Zugewinns erfolgen, werden als entgeltlicher Erwerb grundsätzlich nicht von der ErbSt erfasst (§ 5 Abs. 2 ErbStG). Soweit der Zugewinnausgleich jedoch nach § 1371 Abs. 1 BGB durch schematische Erhö-

<sup>7</sup> Vgl. Kirchhof VVDStRL 39, 213 ff., 233; Weber-Grellet, Steuern im modernen Verfassungsstaat, 2001, S. 227; B/D/T Rn. 49 f.; Seer in T/L § 21 Rn. 4, 170 ff.

<sup>8</sup> Näher Drüen FR 2011, 101.

hung des Erbteils des überlebenden Ehegatten erfolgt, sieht § 5 Abs. 1 S. 1 ErbStG vor, dass – abweichend von der zivilrechtlichen Regelung – nur der Betrag bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbs außer Betracht bleibt, den der überlebende Ehegatte bei güterrechtlicher Abwicklung der Zugewinngemeinschaft nach § 1371 Abs. 2 BGB geltend machen könnte.<sup>9</sup>

2. Die Steuerfestsetzung ist demnach rechtmäßig, sofern nicht **verfassungsrechtliche Bedenken** gegen die Regelung des § 5 Abs. 1 ErbStG bestehen. Der Steuergesetzgeber könnte willkürlich gehandelt und damit gegen den Gleichheitsgrundsatz verstoßen haben, indem er die erbrechtliche Regelung des Zugewinnausgleichs (§ 1371 Abs. 1 BGB) steuerlich unterlaufen hat.<sup>10</sup>

- Flume<sup>11</sup> misst der **Zivilrechtsordnung** grundsätzlich **Vorrang** vor der Steuerrechtsordnung zu.<sup>12</sup> Diese Ansicht lässt sich damit begründen, dass das Steuerrecht an Vorgänge und Zustände des Wirtschafts- und Zivilrechtslebens (z.B. Erzielung von Einkünften, Lieferungen, Erwerb von Vermögen, Gründung von Gesellschaften) anknüpft. Ist das Steuerrecht aber von dem Zivilrechtsleben existenziell abhängig, muss es auch die Institutionen des Zivilrechts respektieren. Folgt man der Auffassung Flumes, darf der Steuergesetzgeber sich mit der Regelung des § 5 Abs. 1 ErbStG nicht über die erbrechtliche Regelung des Zugewinnausgleichs nach § 1371 Abs. 1 BGB hinwegsetzen.<sup>13</sup>
- Die Gegenmeinung betont die **Eigenständigkeit des Steuerrechts**, das seine Tatbestände und Begriffe autonom schaffen können und nur dem Verfassungsrecht untergeordnet sei. Im Verhältnis zum Zivilrecht könne lediglich von einer „Vorherigkeit“ dieses Rechtsgebiets gesprochen werden, weil das Steuerrecht regelmäßig an zivilrechtliche Gestaltungserfolge anknüpfe.<sup>14</sup>
- Das **BVerfG** hat die These von der Autonomie des Steuerrechts in einer Entscheidung aus dem Jahre 1962 nur mit Einschränkungen bejaht: Wenn der Steuergesetzgeber an Rechtsnormen des Zivilrechts anknüpfe, dürfe er nur aus überzeugenden Gründen von den privatrechtlichen Strukturen abweichen.<sup>15</sup> In der Entscheidung vom 27.12.1991<sup>16</sup> hat das Gericht demgegenüber jede Rangpriorität des Zivilrechts gegenüber dem Steuerrecht verneint und auch bei der Auslegung dem Zivilrecht entlehnter Begriffe die **Autonomie des Steuerrechts** konstatiert.

Unter Zugrundelegung der Rspr. des BVerfG lassen sich keine durchgreifenden Bedenken gegen die Regelung des § 5 ErbStG erheben. Wegen der hohen Freibeträge für Ehegatten wird in der Masse der Erbfälle keine ErbSt anfallen und damit der Vereinfachungseffekt des § 1371 Abs. 1 BGB nicht berührt. Nur in einer kleinen, finanziell aber gewichtigen Zahl von Fällen kommt die Regelung des § 5 Abs. 1 ErbStG zur Anwendung. Hier aber entspricht es dem Prinzip der Steuergerechtigkeit, wenn von dem steuerpflichtigen Erwerb des Ehegatten nur der Teil ausgenommen wird, den er als Zugewinnausgleichsforderung geltend machen könnte. Die irrationale Ehegattenbegünstigung, die der Gesetzgeber zivilrechtlich zulasten der Verwandten geschaffen hat, will er sich als Steuergesetzgeber zulasten des Fiskus nicht leisten.<sup>17</sup> Damit liegen gewichtige Gründe für den Steuergesetzgeber vor, bei der steuerrechtlichen Regelung von der zivilrechtlichen Gestaltung abzuweichen.

**Ergebnis:** Die Klage der F ist unbegründet.

9 Zur Berechnung der fiktiven Ausgleichsforderung vgl. BFH v. 10.03.1993 – II R 87/91, BStBl. II 1993, 510; Gottschalk in Troll/Gebel/Jülicher, § 5 ErbStG Rn. 26 ff.

10 So früher Kapp/Ebeling, ErbStG, § 5 Rn. 46 f.: Verstoß gegen den Grundsatz der Einheit der Rechtsordnung; kritisch auch Moench DStR 1989, 344.

11 In FS für R. Smend, 1952, S. 62 ff., 68 ff.

12 Ebenso Crezelius, Steuerrechtliche Rechtsanwendung und allgemeine Rechtsordnung, 1983, S. 339 ff.

13 Vgl. Crezelius, Erbschaft- und Schenkungsteuer in zivilrechtlicher Sicht, 1979, S. 162 ff.

14 Vgl. Seer in T/L § 1 Rn. 31 ff., Kirchhof StuW 1983, 173, 180; Tipke StRO I, S. 44 ff.

15 BVerfG v. 24.01.1962 – 1 BvR 845/58, BVerfGE 13, 331, 340.

16 BVerfG v. 27.12.1991 – 2 BvR 72/90, BStBl. II 1992, 212 = StuW 1992, 186 m. krit. Anm. Meincke.

17 Vgl. Rauscher, Familienrecht, 2. Aufl. 2008, Rn. 401.

In der Rechtstheorie steht die Frage im Vordergrund, ob ein Primat des Zivilrechts gegenüber dem Steuerrecht anzuerkennen ist. Im praktischen Rechtsleben sind Einwirkungen in umgekehrter Richtung von mindestens ebenso großer Bedeutung. Denn viele moderne Gestaltungsformen des Privatrechts (z.B. die GmbH & Co. KG, das Bauherrenmodell, das Leasing) verdanken steuerrechtlichen Überlegungen ihre Entstehung, Ausgestaltung oder Verbreitung.<sup>18</sup>

## D. Steuerrecht und Verfassungsrecht

### Fall 2: Verfassungsmäßigkeit der Besteuerung von Kapitaleinkünften

Der Stpf. S hat im Jahre 01 (= Erstjahr, nicht Kalenderjahr 2001) aus einem mit 2% verzinsten, jederzeit kündbaren Darlehn in Höhe von 500.000 € an eine Privatperson Zinseinnahmen in Höhe von 10.000 € erzielt. Die Inflationsquote des Jahres 01 betrug 2%. Mit seinem Einspruch gegen den ESt-Bescheid 01 wendet sich S gegen die Erfassung der Zinseinnahmen bei der Steuerfestsetzung. Er sieht darin einen Verstoß gegen die Eigentumsgarantie des Art. 14 GG.

- 4 I. Zinseinnahmen sind nach §§ 2 Abs. 1 Nr. 5 und Abs. 5b, 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG nach Abzug des Sparer-Pauschbetrags (§ 20 Abs. 9 EStG) als Einkünfte aus Kapitalvermögen mit 25% zu besteuern (§ 32d Abs. 1 EStG).  
II. Die Steuerfestsetzung ist daher rechtmäßig, sofern nicht die genannten Vorschriften des Einkommensteuerrechts wegen Verstoßes gegen – höherrangiges – Verfassungsrecht ungültig sind. Zwar dürfte das FA die Verfassungswidrigkeit der Vorschriften des EStG nicht feststellen. Es könnte aber – zumindest theoretisch – durch Anrufung der vorgesetzten Behörde das Normenkontrollverfahren nach Art. 93 Abs. 1 Nr. 2 GG auslösen.

Dass Steuerrecht und Besteuerungsverfahren sich an der Verfassungsordnung, insbesondere den Grundrechten, messen lassen müssen, steht außer Frage.<sup>19</sup> Schranken für den Besteuerungszugriff ergeben sich in jedem Fall aus Art. 2 Abs. 1 GG, weil die staatliche Besteuerungsgewalt in die allgemeine Handlungsfreiheit eingreift.<sup>20</sup> Darüber hinaus verbietet die Bindung der Steuergewalt an die Grundrechte beispielsweise Regelungen, die – entgegen Art. 6 GG – Ehegatten steuerlich benachteiligen.<sup>21</sup> Nach der Gleichstellung in § 16 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG stellt nunmehr § 2 Abs. 8 EStG aufgrund der Entscheidung des BVerfG v. 07.05.2013<sup>22</sup> rückwirkend (für alle offenen Fälle) die vollständige Gleichstellung von eingetragenen Lebenspartnerschaften mit Ehen her.<sup>23</sup>

Welche Grenzen die **Eigentumsgarantie des Art. 14 GG** dem Steuergesetzgeber setzt, ist äußerst umstritten:

- 5 ■ Im Schrifttum überwiegt die Auffassung, der Steuereingriff in das Vermögen des Stpf. sei nur in den Schranken des Art. 14 Abs. 1 S. 2 und Abs. 2 GG zulässig.

18 Vgl. z.B. Walz ZHR 147 (1983), 281; Schulze-Osterloh AcP 190 (1990) 139; Kübler/Assmann, Gesellschaftsrecht, 6. Aufl. 2006, § 20 I; K. Schmidt, Gesellschaftsrecht, 4. Aufl. 2002, § 1 II 6.

19 Vgl. Hey in T/L § 3 Rn. 90 ff.; B/D/T Rn. 170 ff.

20 BVerfG v. 25.09.1992 – 2 BvL 5/91, 2 BvL 8/91, 2 BvL 14/91, BVerfGE 87, 153 = JZ 1993, 306 m. Anm. Starck; BVerfG v. 22.06.1995 – 2 BvL 37/91, BVerfGE 93, 121; BFH v. 13.03.2001 – VIII R 37/00, BStBl. II 2001, 430, zur Verfassungsmäßigkeit des § 171 Abs. 14 AO.

21 Vgl. BVerfG v. 17.01.1957 – 1 BvL 4/54, BVerfGE 6, 55, zur Zusammenveranlagung von Ehegatten nach § 26 EStG 1951; BVerfG v. 12.03.1985 – 1 BvR 571/81, 1 BvR 494/82, 1 BvR 47/83, BVerfGE 69, 188, zur Betriebsaufspaltung bei Beteiligung von Ehegatten; BVerfG v. 03.06.1987 – 1 BvL 5/81, BVerfGE 75, 361, zur Zusammenveranlagung bei mehrfach verheirateten Ehegatten; BVerfG v. 10.11.1998 – 2 BvL 42/93, BVerfGE 99, 246, zur Gewährleistung des Existenzminimums der Familie; BVerfG v. 10.11.1998 – 2 BvR 1057/91, 2 BvR 1226/91, 2 BvR 980/91, BVerfGE 99, 216, zum Verbot einer Benachteiligung von Ehe und Familie gegenüber anderen Lebens- und Erziehungsge meinschaften.

22 2 BvR 909/06, BVerfGE 133, 377, zur Verfassungswidrigkeit des Ausschlusses eingetragener Lebenspartner vom Ehegattensplitting im Einkommensteuerrecht.

23 Schmidt/Weber-Grellet § 2 Rn. 71.

sig.<sup>24</sup> Daraus wird gefolgert, der ESt dürften keine Kapitalerträge unterworfen werden, die durch die Geldentwertung vollständig verzehrt und deshalb in Wirklichkeit gar nicht entstanden sind. Die Besteuerung solcher Einkünfte widerspreche dem Zweck der Einkommensbesteuerung und sei daher unverhältnismäßig.<sup>25</sup>

- Nachdem das BVerfG in früheren Entscheidungen die Auffassung vertreten hatte, die Auferlegung von Geldleistungspflichten lasse die Eigentumsgarantie grundsätzlich unberührt und nur ausnahmsweise könne ein Verstoß gegen Art. 14 GG in Betracht gezogen werden,<sup>26</sup> sah es in seinem Beschluss vom 22.06.1995<sup>27</sup> zur Verfassungsmäßigkeit der Vermögensteuer demgegenüber den Besteuerungszugriff auf den Vermögensertrag als Eingriff in Eigentumspositionen an, der nur in den Schranken des Art. 14 Abs. 2 GG erfolgen darf. Es sei eine Belastungsobergrenze zu beachten, die „in der Nähe einer hälftigen Teilung zwischen privater und öffentlicher Hand“ liegt (sog. **Halbteilungsgrundsatz**).<sup>28</sup> Während im Schrifttum das Postulat des Halbteilungsgrundsatzes ganz überwiegend positiv aufgenommen wurde,<sup>29</sup> ist der BFH der Rspr. des BVerfG entgegengetreten und hat in seiner Entscheidung vom 11.08.1999<sup>30</sup> die Auffassung vertreten, dass eine Belastung mit Einkommen- und Gewerbeertragsteuer von insgesamt 60 % des zu versteuernden Einkommens nicht verfassungswidrig sei. Auf die gegen diese Entscheidung gerichtete Verfassungsbeschwerde hat das BVerfG in seinem Beschluss vom 18.01.2006<sup>31</sup> die frühere Entscheidung zum Halbteilungsgrundsatz relativiert und entschieden, dass sich aus Art. 14 Abs. 1 S. 1 und Abs. 2 S. 2 GG keine allgemein verbindliche, absolute Belastungsobergrenze in der Nähe einer hälftigen Teilung ableiten lässt. Aus dem **Übermaßverbot** folge allerdings, dass die Besteuerung nicht so weit gehen darf, dass der wirtschaftliche Erfolg des Stpfl. grundlegend beeinträchtigt wird und damit nicht mehr angemessen zum Ausdruck kommt.

Im konkreten Fall wird das FA der Auffassung des BFH folgen und die Steuerfestsetzung nicht unter dem Gesichtspunkt überprüfen, ob die Höhe der Steuer eine nach dem Halbteilungsgrundsatz zu bemessende Belastungsobergrenze übersteigt.

Eine andere Frage ist, ob auch **Entwertungsverluste** des angelegten Kapitals bei der Ermittlung der Kapitaleinkünfte berücksichtigt werden müssen. Das ist nach der bisher zu dieser Frage in der Rspr. vertretenen Auffassung nicht der Fall, weil diese Entwertungsverluste nicht auf dem Besteuerungszugriff beruhen.<sup>32</sup>

**Ergebnis:** Das FA wird den Einspruch des S unter Berücksichtigung der Rspr. des BVerfG als unbegründet zurückweisen.

24 Vgl. Kirchhof VVDStRL 39, 210 ff.; ders. Stbg 1995, 68; Hey in T/L § 3 Rn. 189 ff.; B/D/T Rn. 187 ff.; skeptisch gegenüber der Relevanz der Frage: Tipke StRO I, S. 449 ff.

25 Vgl. z.B. Spanner DStR 1975, 475; K. Vogel NJW 1979, 1158.

26 BVerfG v. 08.03.1983 – 2 BvL 27/81, BStBl. II 1983, 779; BVerfG v. 31.05.1988 – 1 BvR 520/83, BVerfGE 78, 214.

27 BVerfG v. 22.06.1995 – 2 BvL 37/91, BVerfGE 93, 121.

28 Dazu Drüen in T/K § 3 AO Rn. 17 ff., auch zur „Erdrosselungssteuer“.

29 Vgl. Seer FR 1999, 1280; Butzer StuW 1999, 227; Dederer StuW 2000, 91.

30 BFH v. 11.08.1999 – XI R 77/97, BStBl. II 1999, 771.

31 BVerfG v. 18.01.2006 – 2 BvR 2194/99, BVerfGE 115, 97; dazu Wernsmann NJW 2006, 1169.

32 BVerfG v. 19.12.1978 – 1 BvR 335/76, 1 BvR 427/76, 1 BvR 811/76, BVerfGE 50, 57; vgl. ferner BFH v. 14.05.1974 – VIII R 95/72, BStBl. II 1974, 572, 580 f.; kritisch Tipke StRO I, S. 512 ff.; Hey in T/L § 8 Rn. 56 f.

- 6 Für den **Steuererstattungsanspruch** ist der verfassungsrechtliche Prüfungsmaßstab demgegenüber unumstritten: Der Anspruch auf Erstattung zu viel gezahlter Steuern ist Eigentum i.S.d. Art. 14 Abs. 1 GG. Der Gesetzgeber muss daher die Inhalts- und Schrankenbestimmung des Art. 14 Abs. 1 S. 2 GG bei der gesetzlichen Gestaltung dieses Anspruchs beachten.<sup>33</sup>

## E. Die Abgabenordnung

### I. Allgemeines

- 7 Das Steuerrecht lässt sich systematisch in das allgemeine Steuerrecht und das besondere Steuerrecht einteilen.



Die Abgabenordnung regelt – wie die Bezeichnung des Gesetzes als „Ordnung“ erkennen lässt – vor allem das **Besteuerungsverfahren**. Sie enthält jedoch auch  **materielles Recht**, insbesondere das allgemeine Steuerschuldrecht (§§ 33 ff. AO) und das Steuerstrafrecht (§§ 369 ff. AO). Die Abgabenordnung wird deshalb auch als „Allgemeiner Teil“ der Steuergesetze oder als „Mantelgesetz“ des Steuerrechts bezeichnet.

Die Vorgängerin der am 01.01.1977 in Kraft getretenen Abgabenordnung (AO 1977) vom 16.03.1976<sup>34</sup> war die **Reichsabgabenordnung** von 1919 (RAO). Den Entwurf der RAO hatte Enno Becker, Referent im Reichsfinanzministerium und später Senatspräsident am RFH, in der kurzen Zeit von November 1918 bis Juli 1919 erarbeitet.<sup>35</sup> Infolge zahlreicher Novellen und Nebengesetze war die RAO im Laufe der Zeit unübersichtlich geworden. Mit der AO 1977 unternahm der Gesetzgeber den Versuch, die Systematik und die Terminologie der Abgabenordnung zu verbessern und ihren Charakter als Mantelgesetz des allgemeinen Abgabenrechts wiederherzustellen.

Seit 2006 ist der Zusatz „1977“ entfallen. Seit 2014 haben Bund und Länder in einer Arbeitsgruppe die Modernisierung des Besteuerungsverfahrens beraten.<sup>36</sup> Nach einer intensiven parlamentarischen und fachlichen Reformdiskussion<sup>37</sup> ist das Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens im Sommer 2016 verabschiedet worden.<sup>38</sup> Die Mehrzahl der neuen oder modernisierten Vorschriften gilt seit dem 01.01.2017.<sup>39</sup> Trotz unbestreitbarer Modernisierungsfortschritte stehen weitere Maßnahmen für ein zeitgemäßes Steuerrecht aus.<sup>40</sup>

33 BVerfG v. 08.10.1985 – 1 BvL 17/83, 1 BvL 19/83, BVerfGE 70, 278.

34 BGBl. I 1976, 613.

35 Vgl. Tipke AöR 94, 224.

36 Zum gemeinsamen Konzept von Bund und Ländern zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens Heintzen DÖV 2015, 780.

37 Dazu Tagungs- und Diskussionsbericht zum 56. Berliner Steuergespräch „Die Reform der Abgabenordnung“ von Richter/Welling FR 2015, 1014.

38 ModG v. 18.07.2016, BGBl. I 2016, 1679.

39 Art. 23 des ModG v. 18.07.2016, BGBl. I 2016, 1679 (1709). Aus der umfangreichen Literatur zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens Baum/Sonnenschein NWB 2016, 2626, 2706, 2778, 2852 und 2935; Gläser/Schöllhorn DStR 2016, 1577; Höreth/Stelzer DStZ 2016, 520; Merker, Steuer und Studium 2016, 398; Schwenker DB 2016, 375; Seer DStZ 2016, 605; Zaumseil NJW 2016, 2769; zur Kritik Krömker/Nöcker, AO-StB 2017, 305, 309.

40 Drüen DB 2018, 11, 17 f.

## II. Anwendungsbereich der AO

### Fall 3: Rechtsbehelf gegen einen Realsteuerbescheid

Der Stpfl. S hat von der Stadt Potsdam einen GewSt-Bescheid erhalten. In einem Schreiben an das FA Potsdam legt er „Einspruch“ gegen den Steuerbescheid ein mit dem Antrag, die Steuer niedriger festzusetzen. Ist der Rechtsbehelf zulässig?

- I. Nach § 347 Abs. 1 Nr. 1 AO ist gegen Steuerbescheide der **Einspruch** gegeben. Es fragt sich jedoch, ob die Regelungen der AO über das Einspruchsverfahren (§§ 347 ff. AO) auf Steuerbescheide der Gemeinden Anwendung finden.

Nach § 1 AO gilt die Abgabenordnung für alle Steuern (einschließlich Steuervergütungen), die durch Bundesrecht oder EU-Recht geregelt sind, soweit sie durch Finanzbehörden des Bundes oder der Länder verwaltet werden. Die Gewerbesteuer als Realsteuer (§ 3 Abs. 2 AO) wird von den Gemeinden verwaltet. Auf Realsteuern finden nur die in § 1 Abs. 2 AO genannten Bestimmungen des Gesetzes Anwendung. Nach § 1 Abs. 2 Nr. 6 AO aber sind im Rechtsbehelfsverfahren gegen Realsteuerbescheide der Gemeinden nur § 351 AO (Bindungswirkung anderer Verwaltungsakte) und § 361 Abs. 1 S. 2 und Abs. 3 AO (Besonderheiten bei der Aussetzung der Vollziehung) anwendbar.

- II. Gegen den GewSt-Bescheid der Stadt Potsdam<sup>41</sup> ist somit nicht der Einspruch nach der AO, sondern der **Widerspruch** nach §§ 68 ff. VwGO gegeben. Einzulegen ist der Widerspruch nach § 70 Abs. 1 S. 1 VwGO bei der Ausgangsbehörde, also der Stadt Potsdam. Während der Einspruch gegen den GewSt-Messbescheid des FA auch bei der Gemeinde eingelegt werden kann (§ 357 Abs. 2 S. 2 AO), kann der Widerspruch gegen den GewSt-Bescheid nicht mit fristwahrender Wirkung bei dem FA angebracht werden. Es ist jedoch Amtspflicht einer jeden Behörde, einen Rechtsbehelf unverzüglich an die zuständige Behörde weiterzuleiten.<sup>42</sup>

**Ergebnis:** Das FA Potsdam wird den als Widerspruch auszudeutenden Rechtsbehelf des S an die Stadt Potsdam als zur Bearbeitung zuständige Behörde weiterleiten. Der Stpfl. trägt das Risiko, dass die unzuständige Behörde den Rechtsbehelf nicht unverzüglich weiterleitet und deshalb die Rechtsbehelfsfrist nicht gewahrt wird. Denn aus der Rechtsbehelfsbelehrung konnte er erkennen, bei welcher Behörde der Rechtsbehelf einzulegen war.<sup>43</sup> Bei Fristversäumnis durch nachgewiesenes Fehlverhalten der unzuständigen Behörde kann dem Stpfl. Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 60 VwGO gewährt werden.<sup>44</sup>

Der Anwendungsbereich der Abgabenordnung ist durch § 1 AO nicht abschließend bestimmt. Einseitig wird in Bundesgesetzen<sup>45</sup> auf die Vorschriften der AO verwiesen. Darüber hinaus haben die Länder im Rahmen ihrer Gesetzgebung in großem Umfang, insbesondere in ihren Kommunalabgabengesetzen (KAG), Vorschriften der AO ganz oder teilweise für anwendbar erklärt.

9

41 Ob überhaupt ein Widerspruchsverfahren nach §§ 68 ff. VwGO durchgeführt werden muss, richtet sich nach landesgesetzlichen Vorschriften. Viele Länder haben das Widerspruchsverfahren (teilweise sehr weitgehend und auch für den Bereich der kommunalen Steuerbescheide) eingeschränkt (so § 110 JustG NRW). Dagegen sieht Art. 15 Abs. 1 Nr. 1 AGVwGO Bayern im Kommunalabgabenrecht ein Wahlrecht des Betroffenen vor, entweder Widerspruch einzulegen oder unmittelbar Klage zu erheben.

42 Eyermann VwGO, 14. Aufl. 2014, § 70 Rn. 16.

43 BFH v. 19.12.2000 – VII R 7/99, BStBl. II 2001, 158.

44 Siehe zur entsprechenden Vorschrift des § 110 AO BVerfG v. 02.09.2002 – 1 BvR 476/01, BStBl. II 2002, 835.

45 Z.B. § 13 Abs. 1 InvZulG 2007, § 15 Abs. 1 EigZulG, § 14 Abs. 2 S. 1 5. VermBG.

## 1. Abschnitt: Grundlagen

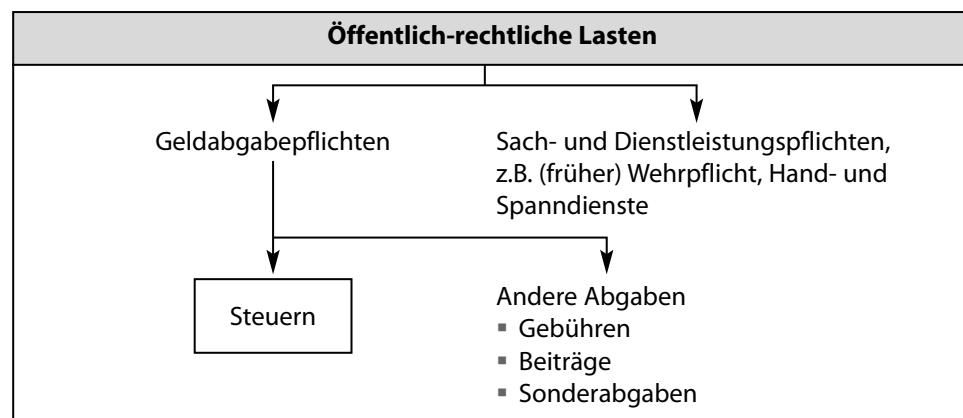
### A. Begriff der Steuer, Steuerarten, Steuerhoheit

#### I. Begriff der Steuer

##### Fall 4: Verfassungsmäßigkeit der Schwerbehinderten-Ausgleichsabgabe

Nach § 71 Abs. 1 SGB IX müssen Arbeitgeber, die über mindestens 20 Arbeitsplätze verfügen, auf wenigstens 5% der Arbeitsplätze Schwerbehinderte beschäftigen. Unternehmer U hat diese sog. Pflichtplatzquote nicht eingehalten. Daraufhin hat ihn das zuständige Integrationsamt (vgl. § 102 SGB IX) nach § 77 Abs. 1 S. 1, Abs. 2 Nr. 3 SGB IX zu einer Ausgleichsabgabe in Höhe von 3.260 € jährlich für jeden nicht besetzten Pflichtplatz herangezogen. U ist der Ansicht, die Ausgleichsabgabe stelle eine verfassungsrechtlich unzulässige Sondersteuer für Arbeitgeber dar.

- 10 I. Es fragt sich zunächst, ob die Ausgleichsabgabe nach § 77 SGB IX eine Steuer im Sinne der finanzverfassungsrechtlichen Normen des GG (Art. 104a–108) darstellt und daher an diesen Verfassungsbestimmungen zu messen ist. Der **Steuerbegriff des GG** knüpft an den seit Jahrzehnten gefestigten Steuerbegriff des allgemeinen Abgabenrechts an,<sup>46</sup> dessen Legaldefinition sich in § 3 Abs. 1 AO findet. Danach sind Steuern Geldleistungen, die nicht eine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellen und von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von Einnahmen allen auferlegt werden, bei denen der Tatbestand zutrifft, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft; die Erzielung von Einnahmen kann Nebenzweck sein. Nach § 3 Abs. 3 AO sind auch Einfuhr- und Ausfuhrabgaben nach Art. 4 Nr. 10 und 11 des Zollkodexes Steuern im Sinne der AO. Die Stellung der Steuern im System der öffentlich-rechtlichen Lasten veranschaulicht das folgende Schaubild:



Aus dem Steuerbegriff des § 3 Abs. 1 AO ergeben sich die folgenden Merkmale:

1. Steuern können nur **Geldleistungen**, also nicht Sach- und Dienstleistungen sein.
2. Steuern sind **keine Gegenleistungen** für eine bestimmte Leistung der steuererhebenden Körperschaft. Dadurch unterscheiden sie sich insbesondere von den Gebühren und Beiträgen, den sog. Vorzugslasten. **Gebühren** werden aus Anlass einer dem Abgabepflichtigen individuell zurechenbaren öffentlichen Leistung erhoben; durch **Beiträge** werden Interessenten und Nutznießer an

den Kosten einer öffentlichen Einrichtung beteiligt, ohne Rücksicht darauf, ob der Beitragspflichtige die Vorteile auch tatsächlich wahrnimmt.<sup>47</sup>

**Beispiele:**

Spielbankabgabe und sog. Troncabgabe, die öffentlich-rechtlich konzessionierte Spielbanken nach den Spielbankgesetzen der Länder schulden, sind keine Gegenleistung für die Konzession und deshalb Steuern i.S.d. AO.<sup>48</sup>

Sog. **Studiengebühren**, die in NRW bis zum Sommersemester 2011 von Studenten für das Erststudium entrichtet werden mussten, sind im Studienbeitrags- und Hochschulabgabengesetz NRW zu Recht als Beiträge bezeichnet. Denn es handelt sich um eine Abgabe, die für die Möglichkeit der Inanspruchnahme der vom Staat zur Verfügung gestellten Einrichtung Universität erhoben wird.<sup>49</sup>

3. Die Geldleistung muss von einem **öffentlicht-rechtlichen Gemeinwesen** (Bund, Land, Gemeinde, Religionsgemeinschaft<sup>50</sup>) **auferlegt** sein. Auferlegt sind nur Leistungen, die in einem öffentlich-rechtlichen Subordinationsverhältnis erhoben werden. Freiwillige und vertragliche Zahlungen erfüllen daher nicht den Steuerbegriff.
4. Die Geldleistung muss **zur Erzielung von Einnahmen** auferlegt sein, d.h. der Deckung des öffentlichen Finanzbedarfs dienen. Allerdings stellt § 3 Abs. 1 AO in Übereinstimmung mit der verfassungsrechtlichen Rspr.<sup>51</sup> klar, dass die Einnahmeerzielungsabsicht als Nebenzweck des Gesetzes ausreicht. Daraus ergibt sich die Unterscheidung zwischen
  - **Fiskalzwecknormen**, bei denen der Steuerertrag im Vordergrund steht, und
  - **Lenkungsnormen**, mit denen der Gesetzgeber in erster Linie sozialpolitische oder wirtschaftspolitische Zwecke verfolgt.<sup>52</sup>
5. Das Aufkommen aus einer Steuer muss dem Fiskus **endgültig** zufließen. Die zeitlich begrenzte Nutzungsmöglichkeit einer rückzahlbaren Abgabe stellt keine Einnahme i.S.d. klassischen Steuerbegriffs dar. Daher bestand für die Investitionshilfeabgabe (sog. Zwangsanleihe) nach Art. 10 des Haushaltsbegleitgesetzes 1983 keine Gesetzgebungskompetenz des Bundes nach Art. 105 GG.<sup>53</sup>
6. Steuern müssen **allen** auferlegt sein, bei denen der **Tatbestand** zutrifft, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft. Das Gesetz bringt damit „programmatisch“ die auch in § 85 AO verankerten Prinzipien der Tatbestandsmäßigkeit und der Gleichmäßigkeit der Besteuerung zum Ausdruck.<sup>54</sup> Tatbestandsmäßigkeit und Gleichmäßigkeit sind demnach keine begrifflichen Merkmale der Steuer: Verstößt ein Steuergesetz z.B. gegen den Gleichheitsgrundsatz, handelt es sich gleichwohl um eine – wenn auch verfassungswidrige – Steuer.<sup>55</sup>

47 Drüen in T/K § 3 AO Rn. 21, 25 m.w.N.

48 BFH v. 08.03.1995 – II R 58/93, BStBl. II 1995, 438.

49 Vgl. OVG Münster, v. 09.10.2007 – 15 A 1596/07, DVBl. 2007, 1442.

50 Mit dem Status einer Körperschaft des öffentlichen Rechts (Art. 140 GG i.V.m. Art. 137 Abs. 6 Weimarer Reichsverfassung 1919).

51 BVerfG v. 07.05.1998 – 2 BvR 1991/95, 2 BvR 2004/95, BVerfGE 98, 106, 117.

52 Vgl. B/D/T Rn. 193 ff.; ähnlich Hey in T/L § 3 Rn. 19 ff.: Unterscheidung zwischen Fiskalzweck-, Sozialzweck- und Vereinfachungszwecknormen.

53 BVerfG v. 06.11.1984 – 2 BvL 19/83, 2 BvL 20/83, 2 BvR 363/83, 2 BvR 491/83, BVerfGE 67, 256 ff.; vgl. dazu Kirchhof ZIP 1984, 1423 ff.

54 Vgl. Seer in T/L § 2 Rn. 19.

55 Dazu Drüen in T/K § 3 AO Rn. 32 f.

Die Voraussetzungen zu 1. und 3. sind erfüllt, weil die Ausgleichsabgabe nach § 77 SGB IX eine Geldleistung ist, die von den Integrationsämtern, also staatlichen Behörden, erhoben wird. Sie ist auch keine Gegenleistung für eine bestimmte Leistung der Integrationsämter (vgl. oben 2.); denn sie ist nicht mit Leistungen oder Vorteilen verknüpft, die dem abgabebelasteten Unternehmer gewährt oder zumindest zur Inanspruchnahme zur Verfügung gestellt werden. Das Aufkommen der Ausgleichsabgabe dient jedoch weder als Hauptzweck noch als Nebenzweck zur Deckung des öffentlichen Finanzbedarfs. Die Mittel werden vielmehr zweckgebunden für die Förderung Schwerbehinderter verwaltet (§ 77 Abs. 5 SGB IX). Damit fehlt es an der Voraussetzung zu 4., nämlich an dem für den Steuerbegriff wesentlichen Tatbestandsmerkmal der Einnahmeerzielungsabsicht des öffentlich-rechtlichen Gemeinwesens.<sup>56</sup>

- 11** II. Scheidet eine Qualifizierung der Ausgleichsabgabe als Steuer- oder Vorzugslast aus, könnte es sich um eine sog. **Sonderabgabe** handeln. Durch Sonderabgaben werden bestimmte Gruppen von Bürgern zur Finanzierung besonderer Aufgaben herangezogen.<sup>57</sup> Die Gesetzgebungskompetenz für Sonderabgaben ergibt sich nicht aus den Normen der Finanzverfassung, sondern aus der allgemeinen Sachzuständigkeit nach Art. 70 ff. GG.<sup>58</sup> Nach Art. 74 Abs. 1 Nr. 7 GG aber hat der Bund für Regelungen des Schwerbehindertenrechts die konkurrierende Gesetzgebungszuständigkeit.
- 12** III. Obwohl sich Sonderabgaben als Abgabentyp begrifflich eindeutig von Steuern unterscheiden lassen, setzt doch gerade das verfassungsrechtlich umfassend geregelte System der Steuern der Einführung von Sonderabgaben enge Grenzen. Das hat das BVerfG in seiner sog. Kohlepennig-Entscheidung vom 11.10.1994<sup>59</sup> mit prägnant formulierten Sätzen begründet:
- „*Die Finanzverfassung des Grundgesetzes geht davon aus, dass Gemeinlasten aus Steuern finanziert werden. Deshalb regelt sie, um eine Finanzordnung sicherzustellen, die den Gesamtstaat und die Gliedstaaten am Gesamtertrag der Volkswirtschaft sachgerecht beteiligt,<sup>60</sup> die Gesetzgebungs-, Ertrags- und Verwaltungskompetenzen im Wesentlichen – neben den Zöllen und Finanzmonopolen – nur für das Finanzierungsmittel der Steuer. Sie versagt es dem Gesetzgeber, selbst unter Inanspruchnahme von Sachkompetenzen, Sonderabgaben zur Erzielung von Einnahmen für den allgemeinen Finanzbedarf eines öffentlichen Gemeinwesens zu erheben.*
  - „*...Wählt der Gesetzgeber als Finanzierungsmittel für eine öffentliche Aufgabe die **Sonderabgabe**, weicht er von drei grundlegenden Prinzipien der Finanzverfassung ab. Er beansprucht zur Auferlegung von Abgaben eine **Gesetzgebungskompetenz** außerhalb der Finanzverfassung und stellt damit einen der tragenden Eckpfeiler der bundesstaatlichen Ordnung des Grundgesetzes in Frage. Er gefährdet durch den haushaltsflüchtigen Ertrag der Sonderabgabe das **Budgetrecht des Parlaments** und berührt damit auch die an den Staatshaushalt anknüpfenden Regelungen für den Finanzausgleich, die Stabilitätspolitik, die Verschuldensgrenze, Rechnungslegung und Rechnungsprüfung. Schließlich verschiebt er die Belastung der Abgabepflichtigen von der Gemeinlast zu einer die **Belastungsgleichheit der Bürger** in Frage stellenden besonderen Finanzierungsverantwortlichkeit für eine Sachaufgabe. Zwar führt die Abweichung von den genannten Prinzipien nicht ausnahmslos zur Verfassungswidrigkeit einer Abgabe. Doch muss, um die bundesstaatliche Finanzverfassung wie auch die Budgethöhe des Parlaments vor Störungen zu schützen und den Erfordernissen des Individualschutzes der Stpfl. im Blick auf die **Belastungsgleichheit** Rechnung zu tragen, die Sonderabgabe engen Grenzen unterliegen; sie muss deshalb eine seltene Ausnahme bleiben.*“

Damit eine Sonderabgabe verfassungsrechtlich zulässig ist, muss sie nach der Rspr. des BVerfG folgende Rechtfertigungselemente erfüllen:

<sup>56</sup> So BVerfG v. 26.05.1981 – 1 BvL 56/78, 1 BvL 57/78, 1 BvL 58/78, BVerfGE 57, 139, 166.

<sup>57</sup> Vgl. Seer in T/L § 2 Rn. 25; B/D/T Rn. 107 ff.; Kirchhof, in Handbuch des Staatsrechts, V, 3. Aufl. 2007, § 119 Rn. 69 ff.

<sup>58</sup> BVerfG v. 09.11.1999 – 2 BvL 5/95, BVerfGE 101, 141.

<sup>59</sup> BVerfG v. 11.10.1994 – 2 BvR 633/86, BVerfGE 91, 186.

<sup>60</sup> BVerfG v. 10.12.1980 – 2 BvF 3/77, BVerfGE 55, 274, 300.

- Es muss ein bestimmter **Sachzweck** verfolgt werden, der über den allgemeinen Zweck der Mittelbeschaffung hinausgeht.
- Die belastete Gruppe der Abgabepflichtigen muss **homogen**, d.h. von der Allgemeinheit und anderen Gruppen durch besondere gemeinsame Gegebenheiten abgrenzbar sein.<sup>61</sup>
- Die mit der Abgabe belastete Gruppe muss eine **spezifische Sachnähe** zu dem mit der Abgabe verfolgten Zweck aufweisen.<sup>62</sup>
- Aus der Sachnähe muss eine **besondere Gruppenverantwortung** für die Erfüllung der mit der außersteuerlichen Abgabe zu finanzierenden Aufgabe entspringen.<sup>63</sup>
- Das Abgabeaufkommen muss im Interesse der Gruppe der Abgabepflichtigen, also **gruppennützig**, verwendet werden.<sup>64</sup>
- Die Sonderabgabe darf grundsätzlich nur vorübergehend erhoben werden, d.h., der Gesetzgeber muss **in angemessenen Zeitabständen überprüfen**, ob er die Sonderabgabe aufrechterhält oder veränderte Umstände eine Aufhebung der Belastung gebieten.<sup>65</sup>
- Der Gesetzgeber muss die erhobenen Sonderausgaben **haushaltsrechtlich vollständig dokumentieren** und in einer dem Haushaltsplan beigefügten Anlage als nichtsteuerliche Abgabe ausweisen.<sup>66</sup>

IV. Legt man diese vom BVerfG entwickelten Kriterien an die Ausgleichsabgabe nach

13

§ 77 SGB IX an, so ergibt sich Folgendes: Die belastete Gruppe – Arbeitgeber mit einer Mindestzahl von 20 Arbeitsplätzen – ist von der Allgemeinheit klar abgrenzbar. Es bestehen auch eine besondere Sachnähe und eine spezifische Gruppenverantwortung, weil nur Arbeitgeber über die Möglichkeit verfügen, Schwerbehinderte in Arbeit und Beruf einzugliedern. Es fehlt jedoch am Merkmal der gruppennützigen Verwendung der Abgabe. Denn das Aufkommen wird nicht zugunsten der Arbeitgeber, also der abgabepflichtigen Gruppe, sondern ausschließlich für die Förderung Schwerbehinderter verwendet.

Ausnahmsweise sind nach Ansicht des BVerfG jedoch auch „**fremdnützige**“ **Sonderabgaben** zulässig, wenn sich „aus der Natur der Sache eine finanzielle Inanspruchnahme der Abgabepflichtigen zugunsten fremder Begünstigter aus triftigen Gründen eindeutig rechtfertigt“.<sup>67</sup> In dem Urteil vom 26.05.1981<sup>68</sup> hat das BVerfG das Merkmal der Gruppennützigkeit noch weiter relativiert: Die gruppennützige Verwendung ist nur dann erforderlich, wenn die Finanzierungsfunktion der Sonderabgabe im Vordergrund steht. Die Ausgleichsabgabe nach § 77 SGB IX aber hat primär die Aufgabe, Arbeitgeber zur Einstellung Schwerbehinderter anzuhalten (sog. Antriebsfunktion) und die Belastungen zwischen Arbeitgebern, die die Pflichtquote erfüllen, und solchen, die dieser Verpflichtung nicht entsprechen, auszugleichen (sog. Ausgleichsfunktion). Somit ist das Merkmal der Gruppennützigkeit der Abgabe im konkreten Fall entbehrlich.

**Ergebnis:** Die Ausgleichsabgabe nach § 77 SGB IX stellt eine verfassungsrechtlich zulässige Sonderabgabe dar.

61 BVerfG v. 10.12.1980 – 2 BvF 3/77, BVerfGE 55, 274, 305 f.; BVerfG v. 06.11.1984 – 2 BvL 19/83, 2 BvL 20/83, 2 BvR 363/83, 2 BvR 491/83, BVerfGE 67, 256, 276.

62 BVerfG v. 10.12.1980 (a.a.O.).

63 BVerfG v. 10.12.1980 (a.a.O.).

64 BVerfG v. 10.12.1980 (a.a.O.).

65 BVerfG v. 07.05.1998 – 2 BvR 1876/91, 2 BvR 1083/92, 2 BvR 2188/92, 2 BvR 2200/92, 2 BvR 2624/94, BVerfGE 98, 83.

66 BVerfG v. 18.05.2004 – 2 BvR 2374/99, BVerfGE 110, 370.

67 BVerfG v. 10.12.1980 – 2 BvF 3/77, BVerfGE 55, 274, 307.

68 BVerfG v. 26.05.1981 – 1 BvL 56/78, 1 BvL 57/78, 1 BvL 58/78, BVerfGE 57, 139, 167.

## II. Steuerarten

- 14** Steuern sind in organisierten Gemeinschaften erforderlich, um Gemeinschaftsaufgaben zu finanzieren. Theoretisch wäre denkbar, den Finanzbedarf eines Staates über eine „Alleinsteuern“ zu finanzieren. Tatsächlich existieren jedoch in allen modernen Staaten „**Vielsteuersysteme**“, weil ein differenziertes Steuersystem mit unterschiedlichen Steuerquellen den staatlichen Zugriff erleichtert und geringeren Steuerwiderstand auslöst.<sup>69</sup>

Eine allgemein gültige **Einteilung der Steuern** lässt sich angesichts der Differenziertheit des Steuersystems nicht finden. Die Steuern können nur unter verschiedenen Ordnungsgesichtspunkten eingeteilt werden.

- 1.** Die AO unterscheidet in Übereinstimmung mit der Verwaltungsorganisation (dazu unten 2.) zwischen Besitz- und Verkehrsteuern einerseits und Zöllen und Verbrauchsteuern andererseits.<sup>70</sup>

■ **Besitzsteuern** knüpfen an Besitz und Vermögen bzw. deren Erwerb an. Dazu gehören die ESt, KSt und die ErbSt. Aus finanzwissenschaftlicher Sicht gehört auch die Steuer vom Gewerbeertrag zu den Einkommensteuern. Die AO ordnet diese Steuer jedoch den Realsteuern zu (§ 3 Abs. 2 AO).

■ **Verkehrsteuern** wie die GRESt knüpfen an Vorgänge des Rechtsverkehrs an.<sup>71</sup>

■ **Verbrauchsteuern** belasten den Verbrauch von Waren und Leistungen.

**Beispiele:** Energie-, Strom-, Tabak-, Bier-, Kaffee-, Alkopop- und Schaumweinsteuern. Dazu gehören auch die Monopolerträge aus dem Branntweinmonopol. Streitig ist, ob die neu eingeführte Kernbrennstoffsteuer dieser Steuerkategorie unterfällt.<sup>72</sup>

■ **Zölle** knüpfen an den Grenzübertritt von Waren an.

- 2.** Nach der Auswirkung auf den „Steuerträger“ unterscheidet man zwischen direkten Steuern und indirekten Steuern:

■ Direkte **Steuern** werden von dem erhoben, der sie nach dem Willen des Gesetzgebers wirtschaftlich tragen soll. Steuerschuldner und Steuerträger sind also identisch.

**Beispiele:** Die ESt und die ErbSt

■ Indirekte **Steuern** werden vom Steuerschuldner im Preis auf einen anderen abgewälzt (den Steuerträger), der sie nach dem Willen des Gesetzgebers wirtschaftlich tragen soll.

**Beispiele:** Die USt, die Zölle und die Verbrauchsteuern

- 3.** Beim Ablauf des Besteuerungsverfahrens wird zwischen Veranlagungs- und Festsetzungssteuern und sog. Abzugsteuern unterschieden.

■ Bei **Veranlagungs- und Festsetzungssteuern** bedarf es eines Steuerbescheids (§ 155 AO) oder zumindest einer Steueranmeldung (§ 150 Abs. 1 S. 3 AO), die wie eine Steuerfestsetzung wirkt (§§ 167, 168 AO).

■ Bei den **Abzugsteuern** (LSt, KapErtrSt) kommt eine förmliche Festsetzung gegenüber dem Steuerschuldner nur ausnahmsweise in Betracht.

69 Vgl. B/D/T Rn. 9; Hey in T/L § 3 Rn. 52 ff.

70 Vgl. §§ 169 Abs. 2, 172 Abs. 1 AO.

71 Die Umsatzsteuer hingegen ist nur von der technischen Anknüpfung her eine Verkehrsteuer und gilt für die Verfahrensvorschriften (insbesondere § 169 Abs. 1 AO) als solche, BFH v. 16.10.1986 – V B 64/86, BStBl. II 1987, 95; BFH v. 14.07.2015 – XI B 41/15, BFH/NV 2015, 1445. Von der wirtschaftlichen Funktion hingegen ist sie eine Verbrauchsteuer, Drüen in T/K § 3 AO Rn. 67.

72 Dazu BFH v. 25.11.2014 – VII B 65/14, BFH/NV 2015, 276.

**4.** Für die Abgrenzung der Gesetzgebungskompetenzen ist die Unterscheidung zwischen Verbrauch- und Aufwandsteuern einerseits und sonstigen Steuern andererseits von Bedeutung (Art. 105 Abs. 2a GG).

■ **Aufwandsteuern** sind Steuern auf die in der Einkommensverwendung für den persönlichen Lebensbedarf zum Ausdruck kommende (besondere) wirtschaftliche Leistungsfähigkeit.<sup>73</sup>

**5.** In der Steuerrechtswissenschaft werden die Steuern unter dem Gesichtspunkt der Steuergerechtigkeit nach „Leistungsfähigkeitsindikatoren“ eingeteilt: Steuern auf das Einkommen, Steuern auf das Vermögen und Steuern auf die Einkommens- bzw. Vermögensverwendung (Konsum).<sup>74</sup>

Das BVerfG ist diesem Ansatz gefolgt und unterscheidet bei der verfassungsrechtlichen Überprüfung der „Gesamtbelastung“ durch die Besteuerung zwischen der Besteuerung des Vermögenserwerbs, des Vermögensbestandes und der Vermögensverwendung.<sup>75</sup>

### III. Steuerliche Nebenleistungen

Von der Steuer sind die sog. steuerlichen Nebenleistungen (§ 3 Abs. 4 AO) zu unterscheiden (Verzögerungsgelder, § 146 Abs. 2b AO; Verspätungszuschläge, § 152 AO; Zuschläge nach § 162 Abs. 4 AO; Zinsen, §§ 233–237 AO sowie Zinsen nach den Steuergesetzen, auf die die §§ 238, 239 AO anwendbar sind; Säumniszuschläge, § 240 AO; Zwangsgelder, § 329 AO, und Kosten, §§ 89, 178, 178a und §§ 337–345 AO, Verspätungsgelder nach § 22a Abs. 5 EStG sowie Zinsen im Sinne des Zollkodexes). Die Bedeutung der Nebenleistungen wächst an Höhe und Aufkommen.<sup>76</sup> Diese Geldleistungen stehen zwar in einem gewissen Zusammenhang mit den Steuern, dienen jedoch nicht (primär) der Einnahmeerzielung, sondern verfolgen verschiedene Zwecke:

15

Ein Verzögerungsgeld nach § 146 Abs. 2b AO etwa soll laut Gesetzesbegründung und aus Sicht der Verwaltung den Stpf. im Rahmen seiner Aufzeichnungspflichten „insbesondere zur zeitnahen Mitwirkung“ anhalten und „ein Druckmittel eigener Art“ darstellen.<sup>77</sup> Der Verspätungszuschlag bezweckt nach § 152 Abs. 2 S. 2 AO ausdrücklich, „den Steuerpflichtigen zur rechtzeitigen Abgabe der Steuererklärung anzuhalten“. Daneben wirkt der Verspätungszuschlag aber auch präventiv, indem er den Stpf. zur zukünftigen Pflichterfüllung anregt sowie repressiv, weil er an ein in der Vergangenheit liegendes Fehlverhalten anknüpft.<sup>78</sup> Insofern unterscheidet er sich vom Zwangsgeld (§ 329 AO), das allein als Beugemittel dient, um den Pflichtigen zur geforderten Handlung zu veranlassen, jedoch keinen repressiven oder „allgemein präventiven“ Charakter hat.<sup>79</sup> § 162 Abs. 4 AO ermöglicht Steuerzuschläge, um Verstöße gegen Dokumentationspflichten bei Auslandssachverhalten (§ 90 Abs. 3 AO) zu sanktionieren.<sup>80</sup> Säumniszuschläge nach § 240 AO sind ein Druckmittel zur pünktlichen Zahlung der Steuern.<sup>81</sup> Zinsen nach §§ 233 ff. AO dienen hingegen grundsätz-

73 Z.B. Zweitwohnungsteuer, vgl. BVerfG v. 30.11.1982 – 1 BvR 818/81, BVerfGE 62, 325 und BFH v. 05.03.1997 – II R 28/95, BStBl. II 1997, 469; Jagdsteuer, vgl. BVerfG v. 10.08.1989 – 2 BvR 1532/88, BStBl. II 1989, 867; Spielgerätesteuer, vgl. BFH v. 21.02.1990 – II B 98/89, BStBl. II 1990, 510; zur sog. Bettensteuer Anriss BB 2010, 2335; zur Bremerischen Tourismusabgabe BFH v. 15.07.2015 – II R 32/14, BStBl. II 2015, 1031.

74 Vgl. Hey in T/L § 3 Rn. 55 ff.; Seer in T/L § 2, Rn. 48ff.; B/D/T Rn. 77 ff.

75 BVerfG v. 22.06.1995 – 2 BvL 37/91, BStBl. II 1995, 655 zur VSt.

76 Überblick bei Stein/Meister BB 2014, 538.

77 Dazu und zur Kritik sowie Reichweite der Vorschrift Drüen in T/K § 146 AO Rn. 48 ff. m.w.N.; näher Schraut/Stumpf BB 2014, 2910.

78 Seer in T/K § 152 AO Rn. 2.

79 Kruse in T/K § 329 AO Rn. 1.

80 Näher Seer in T/K § 162 AO Rn. 72 ff.

81 Loose in T/K § 240 AO Rn. 1.

lich dem Ausgleich eines auf Zeit überlassenen oder vorenthaltenen Geldkapitals.<sup>82</sup> Kosten (vor allem für verbindliche Auskünfte, Vorabverständigungsverfahren oder die Vollstreckung) haben ebenfalls eine ausgleichende Funktion, allerdings hinsichtlich des (zusätzlichen) Verwaltungsaufwandes.<sup>83</sup>

Auf steuerliche Nebenleistungen sind die Vorschriften der AO nur mit den Einschränkungen des § 1 Abs. 3 AO anwendbar.

## IV. Steuerhoheit

### 1. Nationale Steuerhoheit

#### a) Völkerrechtliche Schranken der Besteuerung

##### **Fall 5: Besteuerung eines Ausländers im Ausland**

Der deutsche Staatsangehörige S ist vier Wochen, nachdem er seinen Wohnsitz nach Kanada verlegt und sein Vermögen dorthin transferiert hat, von seiner in Kanada lebenden Tochter T beerbt worden. Das FA möchte gegen T (kanadische Staatsangehörige) ErbSt festsetzen. Da T sich geweigert hat, einen inländischen Empfangsbevollmächtigten zu benennen (§ 123 S. 1 AO), gibt das FA den ErbSt-Bescheid mit einfacherem Brief zur Post auf. T legt gegen den Bescheid Einspruch ein mit der Begründung, sie unterliege nicht der deutschen Steuerhoheit und die Bekanntgabe des Steuerbescheids sei wegen der Beeinträchtigung kanadischer Hoheitsrechte unwirksam.

- 16** I. Nach § 2 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG tritt die **persönliche Steuerpflicht** ein, wenn der Erblasser zurzeit seines Todes oder der Erwerber ein Inländer ist. Als Inländer gelten auch deutsche Staatsangehörige, die sich nicht länger als fünf Jahre dauernd im Ausland aufgehalten haben, ohne im Inland einen Wohnsitz zu haben, § 2 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b) ErbStG. T ist daher nach § 20 ErbStG Schuldnerin der auf den Erwerb entfallenden ErbSt.

Die Regelung des § 2 ErbStG ist mit den **Grundsätzen der nationalen Steuerhoheit** vereinbar. Nach dem Völkerrecht ist es jedem Staat erlaubt, die Abgabepflicht auf Ausländer innerhalb seines Gebietes und Staatsangehörige außerhalb seines Gebietes zu erstrecken.<sup>84</sup> Soll dagegen ein Ausländer wegen eines ganz oder teilweise im Ausland verwirklichten Sachverhalts besteuert werden, ergeben sich aus dem Verbot völkerrechtswidriger Einmischung gewisse Beschränkungen für den deutschen Gesetzgeber: Die Abgabenerhebung gegenüber dem Ausländer bedarf in diesem Falle „hinreichender sachgerechter Anknüpfungspunkte“.<sup>85</sup> Ein solcher hinreichender sachlicher Anknüpfungspunkt ist gegeben, weil der Erblasser deutscher Staatsangehöriger war und seinen Wohnsitz erst kurze Zeit vor dem Erbfall in das Ausland verlegt hatte.

- II. Fraglich ist, ob der Steuerbescheid gegenüber T auch wirksam bekannt gegeben worden ist. Nach § 122 Abs. 2 Nr. 2 AO gilt ein an einen Empfänger im Ausland durch einfachen Brief übermittelter Verwaltungsakt mit Ablauf eines Monats nach Aufgabe zur Post als bekannt gegeben. Wie bei der vereinfachten **Bekanntgabe** im Inland entfällt die Zugangsvermutung, wenn der Empfänger den Empfang des

82 Loose in T/K § 233 AO Rn. 1 m.w.N.

83 So z.B. für die Kosten der verbindlichen Auskunft Seer in T/K § 89 AO Rn. 60 ff.; allgemein für Gebühren Drüen in T/K § 3 AO Rn. 93a.

84 Vgl. K. Vogel StuW 1982, 111, 112.

85 BVerfG v. 22.03.1983 – 2 BvR 475/78, BVerfGE 63, 343-380.

## STICHWORTVERZEICHNIS

Die Zahlen verweisen auf die Randnummern.

Abgabenordnung .....	7	Ausfuhrzoll .....	19
Abgeltungsteuer .....	153	Ausgleichsabgabe nach § 77 SGB IX .....	10
Abhilfebescheid .....	253, 321	Auskunft	
Abhilfeentscheidung .....	359	verbindliche .....	118, 227
Ablaufhemmung .....	182 f., 282, 292	Auskünfte von anderen Personen	
Ablehnungsbescheid .....	165	als den Beteiligten .....	146 f., 152
Abrechnungsbescheid .....	77, 169, 297, 342	Auskunftsersuchen .....	144, 147
Abtretung .....	85	Auskunftsverweigerungs-	
Abzugsteuer .....	14	recht .....	144, 152, 219
Akteneinsicht .....	119	Auslandssachverhalte .....	164
Aktive Handlungsfähigkeit .....	112	Auslegung .....	46
Akzessorietät .....	349	des Rechtsschutzbegehrens .....	316
der Haftung .....	86	Ausschluss	
Allgemeine Fürsorgepflicht .....	117	des Einspruchs .....	321
Amtsträger		wegen Besorgnis der Befangenheit .....	68
Ausschluss .....	67	Aussetzung der Vollziehung .....	252, 341
Begriff .....	60	Einspruch .....	339 ff.
Besorgnis der Befangenheit .....	68	Ende .....	346
Haftung .....	69	Entscheidung .....	344
Analogieschlüsse .....	34	im Einspruchsverfahren .....	303
Änderung der Steuerfestsetzung .....	284	Rechtsbehelfe .....	347
Änderung von		Verfahren .....	343
Steuerbescheiden ....	247, 250 ff., 259, 291	Voraussetzungen .....	342
Änderungs-		Wirkungen .....	345
bescheid .....	177, 261, 335, 339, 360	Zuständigkeit .....	343
Änderungssperre nach einer		Aussetzung des Verfahrens wegen	
Außenprüfung .....	256	Voreigentlichkeit .....	351
Änderungsveranlagung .....	220	Aussetzungszinsen .....	310
Anfechtung nach dem AnfG .....	205	Außenprüfung .....	158, 177 f., 206 ff.
Anfechtungsbeschränkung bei		.....	219, 223, 256
Änderungsbescheiden .....	335	abgekürzte .....	226
Angehörigenbegriff .....	150	Ablaufhemmung .....	183, 215
Anlaufhemmung .....	182	Auftragsprüfung .....	207
Anordnung der Außenprüfung .....	214	Auskunftsersuchen .....	218
Anrechnung .....	169	Beginn .....	215
Anscheinsbeweis .....	158	bei Ehegatten .....	208
Anschlussprüfung .....	212	Betriebsprüfung .....	207
Ansprüche aus dem Steuerschuld-		Einzelermittlungen .....	221
verhältnis .....	301	Großbetriebe .....	212
Anträge .....	293	Kleinbetriebe .....	212
Antragsrecht .....	288	Kleininstbetriebe .....	212
Anzeigepflichten .....	132	Kontrollmitteilung .....	222
Aufbau und Organisation der		Mittelbetriebe .....	212
Finanzbehörden .....	55 ff.	Mitwirkungspflichten des Stpfl. ....	217
Aufbewahrungspflicht .....	137	Personengesellschaft .....	208
Aufhebung der Vollziehung .....	345	Prüfungsanordnung .....	214
Aufhebung von Steuerbescheiden ....	247 ff.	Prüfungsbericht .....	225
Aufhebungsbescheid .....	177	Prüfungsgrundsätze .....	216
Auflage .....	131	Prüfungszeitraum .....	212
Aufrechnung .....	120, 304	sachlicher Umfang .....	211
Aufrechnungserklärung		Schlussbesprechung .....	224
des FA .....	305	Sonderprüfung .....	207
des Stpfl. ....	305	subjektiver Umfang .....	210
Aufschiebende Wirkung .....	303	Umfang .....	209
Aufteilung der Steuerschuld .....	81	verbindliche Zusage .....	227
Auftragsprüfung .....	207	Verwertungsverbot .....	219
Aufwandsteuer .....	14	zeitlicher Umfang .....	212
Aufzeichnungspflichten .....	136	Zulässigkeit .....	208
Auslandsbezug .....	164	Außensteuergesetz .....	18
Ausfuhrabgaben .....	182	Außensteuerrecht .....	18

Außergerichtliches Rechtsbehelfsverfahren.....	318
Automatisierter Kontenabruf.....	36, 157
Bagatellbeträge.....	166
Bank.....	147
Bankenerlass.....	153
Bankgeheimnis.....	153
Bankkunden	
Schutz.....	153
Bauherrenmodell.....	189
Befangenheit.....	68
Befristung.....	131
des nachträglichen Tatsachenvortrags.....	357
Begünstigende Verwaltungsakte.....	240
Beiträge.....	10
Bekanntgabe.....	16, 170 f.
im Ausland.....	17
öffentliche.....	171
zusammengefasster Verwaltungsakte.....	174
Bekanntgabeaddressat.....	172
Bekanntgabemangel	
Heilung.....	174
Bekanntgabewille.....	170
Belastungsgleichheit.....	36
Bemessungsgrundlage.....	25
Benennungsverlangen.....	162 f.
Berichtigung unrichtiger Erklärungen.....	142
Berichtigung von materiellen Fehlern.....	291 f.
Berichtigung von VAen.....	235
Berufsgeheimnis.....	152
Besitzsteuern.....	14
Besondere gesonderte Feststellung.....	186
Besorgnis der Befangenheit.....	68
Bestandskraft	
formelle.....	234
materielle.....	234
Bestechungsgelder.....	65
Besteuerung	
Ausländer.....	16
Gesetzmäßigkeit.....	32
nach Leistungsfähigkeit.....	30
völkerrechtliche Schranken.....	16
Besteuerungsgrundlage.....	159, 184, 331
Besteuerungsgrundsätze.....	114
Besteuerungsverfahren.....	111 ff., 315
Bevollmächtigung.....	113
Handlungsfähigkeit.....	112
Recht auf Gehör.....	119
Beteiligte.....	111
Beteiligtenfähigkeit.....	325
Beteiligung des Dritten.....	277
Betriebliche Steuerlehre.....	1
Betriebsprüfung.....	207
veranlagende.....	207
Betriebsprüfungsordnung.....	207
Betriebsveräußerung.....	288
Bevollmächtigter.....	323, 327
Bevollmächtigung.....	113
wechselseitige.....	174
Beweis des ersten	
Anscheins.....	158, 161, 171
Beweisbeschaffungspflicht.....	145
Beweislast.....	160, 262
Beweismittel.....	146 ff., 257
Beweisregeln	
gesetzliche.....	158
Beweiswürdigung.....	158
BGB-Gesellschaft.....	186
Bilanzänderung.....	288
Bilanzansatz	
fehlerhafter.....	279
Bilanzberichtigung.....	288
Billigkeitserlass.....	306
Billigkeitsmaßnahme	
nach § 163 AO.....	166
Billigkeitsprüfung.....	306
Bindungswirkung	
mehrstufige.....	184
Verwaltungsakt.....	335
von Grundlagenbescheiden.....	336
Bindungswirkung von Grundlagenbescheiden.....	339
Branntweinmonopol.....	19
Buchführung.....	136 f., 158
Chiffreanzeige.....	229
Datenschutzgesetz.....	61
Datenzugriff.....	137
Dienstaufsichtsbeschwerde.....	315
Dienstleistungskommission.....	45
Direkte Steuern.....	14
Dispositionsschutz	
verbindliche Zusage.....	227
Dokumentationspflicht.....	145
Doppelberücksichtigung.....	271
Doppelbesteuerung.....	18
Doppelbesteuerungsabkommen.....	18, 43
Dreiecksgeschäft.....	52
Drittbetroffener.....	173
Duldungsbescheid.....	201 f., 205
Duldungspflicht	
des Grundstückseigentümers.....	203
des Verwalters.....	203
EU-Richtlinien.....	43
Eigentum	
juristisches.....	48
wirtschaftliches.....	48
Eigentümer	
wirtschaftlicher.....	47
Eigentumsgarantie.....	4
Einfuhrabgaben.....	182
Einfuhrzoll.....	19
Einheitliche Feststellung.....	194
Einheitlicher Feststellungsbescheid.....	193, 332
Einheitswertbescheid.....	185
Einheitswertfeststellung.....	192
Einnahme des Augenscheins.....	146
Einspruch.....	317
Abhilfebescheid.....	321
Anbringung.....	322

Ausschluss.....	321
Aussetzung der Vollziehung.....	341
Aussetzung und Ruhen des Verfahrens.....	351
Befugnis .....	328
Entscheidung .....	247, 359
Form .....	322
Frist .....	323
gegen VA .....	319
Hinzuziehung.....	348
Inhalt .....	322
mündliche Erörterung .....	356
Reihenfolge der Prüfung.....	339
Scheinverwaltungsakt .....	319
Statthaftigkeit .....	318
Umdeutung .....	336
Umfang der Prüfung.....	339
Untätigkeitsanspruch .....	320
Verfahren.....	338
Verfahrensgrundsätze .....	340
Vertretung durch einen Bevollmächtigten .....	327
Wiedereinsetzung in den vorigen Stand.....	323
zuständige Behörde .....	338
Einspruchsbefugnis	
bei einheitlichen Feststellungsbescheiden .....	332
Beschwer .....	328
Einspruchsbevollmächtigte .....	332
Einspruchentscheidung.....	247, 359
Einspruchfrist .....	323
Einzelermittlungen.....	221
Elektronische Risikomanagementsysteme.....	116
Empfänger .....	172
Ende der Adv.....	346
Entwertungsverluste.....	5
Erbengemeinschaft.....	332
Erbschaftsteuer .....	3, 36
Besteuerungsobjekt .....	3
Erfassung der Steuerpflichtigen .....	132
Ergänzungsabgabe zur ESt.....	10
Ergänzungsbescheid.....	198
Erhebungsverfahren .....	297, 306
Erklärungspflichten .....	138
Erklärungspflichtiger .....	139
Erlöschen der Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis.....	304
Ermessen .....	53
Auswahlermessungen .....	202
Entschließungsermessungen.....	202
Ermittlungen „ins Blaue hinein“ .....	208
Ermittlungsfehler .....	271
Ermittlungspflicht .....	260
Ermittlungsverfahren.....	143, 206
Mitwirkungspflichten.....	144
Ersatzzuständigkeit .....	58
Erstattung aus Billigkeitsgründen .....	306
Erstattungsanspruch .....	77 f., 82
formelle Rechtsgrundtheorie.....	78
materielle Rechtsgrundtheorie .....	78
Existenzminimum .....	30
Fälligkeit .....	298
Aussetzung der Vollziehung .....	303
Vorverlegung.....	300
Familienlastenausgleich.....	30
Fehlerhafter Steuerbescheid aufgrund irriger Beurteilung.....	274
Festsetzung	
der Zinsen .....	311
von Vorauszahlungen.....	169
Festsetzungsfrist .....	182 f., 194, 247, 282
Ablaufhemmung .....	182 f.
Anlaufhemmung .....	182
Fristbeginn.....	182
Festsetzungssteuer .....	14
Festsetzungsverjährung.....	75, 182, 282, 292
Feststellende Verwaltungsakte .....	342
Feststellung	
gesonderte .....	189
Feststellungsbescheid .....	184 ff., 242
Bindungswirkung.....	199
Vorbehalt der Nachprüfung .....	197
Feststellungsfrist .....	194
Feststellungslast .....	160
Feststellungsklarheit .....	184
Feststellungsobjekt .....	186
Feststellungsverfahren .....	190 ff.
Feststellungszeitraum.....	187
Finanzamt	
Organisation .....	59
Finanzausgleich.....	20
Finanzbefehl .....	241
Finanzbehörden	
Aufbau.....	56
Begriff .....	55
funktionelle Zuständigkeit .....	57
Handlungsformen .....	120
örtliche Zuständigkeit .....	58
sachliche Zuständigkeit .....	57
Finanzierungsleasing .....	47 f.
Finanzmonopol .....	19
Finanzwissenschaft .....	1
Fiskalzwecknormen .....	10
Folgebescheid.....	184 f., 335, 339
Änderung .....	284
Korrektur.....	280
Folgerichtigkeit .....	37
Freibeträge .....	28
Freigrenzen .....	28
Freistellungsbescheid .....	165
Freistellungsbescheinigung .....	165
Frist .....	357
Fristbeginn .....	182
Fristsetzung .....	317
nach § 364b AO .....	358
Fristversäumnis .....	119
Gebot der Normenklarheit und -bestimmtheit .....	32
Gebühren .....	10
Gegenbeweis .....	158
Gemeinde .....	317
Gesamtgläubiger .....	82
Gesamtobjekt .....	189
Gesamtrechtsnachfolger.....	83
Gesamtschuld .....	
Aufteilung der Steuerschuld .....	81

Zusammenveranlagung .....	82	Handlungsfähigkeit .....	112, 326
Gesamtvermögensvergleich .....	158	Handlungsformen der Finanzbehörde .....	120
Geschäftsführer .....	332	Hebesatz .....	200
Geschäftsprüfung .....	182	Heilung des Bekanntgabemangels .....	174
Gesellschaft .....	186	Hinterziehungszinsen .....	310
Gesellschafter .....	186	Hinzuziehung .....	348
einer BGB-Gesellschaft .....	107	zum Einspruchsverfahren .....	277
einer OHG .....	107	Höhe der Zinsen .....	311
einer Partnerschaftsgesellschaft .....	107	Horizontale Aufteilung .....	20
Gesetzgebungshoheit .....	19	Horizontale Steuergerechtigkeit .....	30
Gesetzliche Vermutung .....	158	Horizontaler Finanzausgleich .....	20
Gesetzmäßigkeit der Besteuerung .....	32 ff.		
Gesetzwidriges Handeln .....	50		
Gesonderte Feststellung			
ortsnahe .....	188	Identifikationsmerkmale .....	133
von Einheitswerten .....	185	Identifikationsnummer .....	134
Gestaltungsmisbrauch .....	52	Immobilienvollstreckung .....	313
Gewerbesteuerbescheid .....	8	Indirekte Steuern .....	14
Gewinnerzielungsabsicht .....	158	Indizienbeweis .....	158
Gewinnfeststellungsbescheid .....	194, 342	Inhaltsadressat .....	172, 332
Gewohnheitsrecht .....	43	Innere Tatsachen .....	257
Gleichheitsgrundsatz .....	39	Investitionshilfeabgabe .....	10
Gleichheitssatz .....	35 ff.		
Gleichmäßigkeit der Besteuerung .....	35, 44		
Grunderwerbsteuer .....	52	Jahresbescheinigungen .....	153
Grundlagenbescheid .... 166, 184, 199 f., 249,	280 ff., 335 ff.	Juristische Personen .....	186
Grundsatz der Abschnitts-		Juristisches Eigentum .....	48
besteuerung .....	227		
Grundsatz der anteiligen Tilgung .....	91, 98		
Grundsatz der Sollverzinsung .....	309		
Grundsatz des formellen Bilanzen-			
zusammenhangs .....	279		
<b>Haftung .....</b>	<b>86</b>		
Adäquanztheorie .....	90		
Akzessorietät .....	86		
Begriff .....	86		
bei Organschaft .....	99		
der Gesellschafter von Personen-			
gesellschaften .....	107		
des Betriebsübernehmers .....	102 f.		
des Eigentümers von Gegenständen .....	100		
des Erwerbers eines Handels-			
geschäfts .....	106		
für Steuerabzugsbeträge .....	108		
Geltendmachung .....	109		
Geschäftsführer der GmbH .....	88, 91, 94		
Haftungsschuldner .....	86		
Säumniszuschläge .....	95		
Steuerschuldner .....	86		
Verspätungszuschläge .....	95		
Haftung der Vertreter .....	88 f.		
Haftungsanspruch .....	86 ff.		
Haftungsbescheid .....	201 ff.		
Haftungsbetrag .....	92		
Haftungsdurchgriff bei der GmbH .....	100		
Haftungsprivileg .....	69		
Haftungsquote .....	92 f.		
Haftungsschaden .....	89, 98		
Haftungstatbestände .....	87 ff.		
Haftungszeitraum .....	92		
Halbteilungsgrundsatz .....	5		
Handelsgeschäft .....	106		
Handlungsfähigkeit .....	112, 326		
Handlungsformen der Finanzbehörde .....	120		
Hebesatz .....	200		
Heilung des Bekanntgabemangels .....	174		
Hinterziehungszinsen .....	310		
Hinzuziehung .....	348		
zum Einspruchsverfahren .....	277		
Höhe der Zinsen .....	311		
Horizontale Aufteilung .....	20		
Horizontale Steuergerechtigkeit .....	30		
Horizontaler Finanzausgleich .....	20		
Identifikationsmerkmale .....	133		
Identifikationsnummer .....	134		
Immobilienvollstreckung .....	313		
Indirekte Steuern .....	14		
Indizienbeweis .....	158		
Inhaltsadressat .....	172, 332		
Innere Tatsachen .....	257		
Investitionshilfeabgabe .....	10		
Jahresbescheinigungen .....	153		
Juristische Personen .....	186		
Juristisches Eigentum .....	48		
<b>Kapitaleinkünfte</b>			
Besteuerung .....	4		
Kapitalertragsteuerabzug .....	153		
Kapitalgesellschaft .....	141, 186		
Karenzzeit .....	309		
Klageänderung .....	296		
Kleinbetragsgrenze .....	247		
Kommanditisten .....	107		
Kompensation nach § 177 AO .....	291 ff.		
Kompensation von materiellen			
Fehlern .....	291 ff.		
Kompenationsverbot .....	98		
Komplementär .....	107		
Kontenabruf			
automatischer .....	36		
Kontrollmitteilung .....	114, 146, 222		
Korrektur des Steuerbescheides			
allgemeine Voraussetzungen .....	247 ff.		
nach § 173 AO .....	255		
nach § 174 AO .....	268 ff.		
nach § 175 AO .....	280		
nach § 172 AO .....	251		
nach §§ 164, 165 AO .....	250		
Korrektur nach § 173 AO			
Anträge .....	263		
Beweislast .....	262		
fiktive Erheblichkeitsprüfung .....	264		
Wahlrecht .....	263		
Zusammenveranlagung .....	265		
Korrektur von Folgebescheiden .....	280 ff.		
Korrektur von VAen .....	233 ff.		
Kosten der Strafverteidigung .....	50		
Kostenerstattungspflicht .....	148		
Kumulativprüfung .....	249		
<b>Leasing .....</b>	<b>47</b>		
Leistungsfähigkeitsprinzip .....	30		
Leistungsgebot .....	77, 169		
Lenkungsnormen .....	10		

Lohnsteuer.....	91, 93	Rechtmäßig begünstigende	
Lohnsteuerabzug .....	108	Verwaltungsakte.....	246
Lohnsteueranrufungsauskunft .....	227	Rechtsanwendungsgleichheit .....	39
 		Rechtsanwendungsrisiko.....	227
<b>Materielle Fehler.....</b>	<b>293</b>	Rechtsbehelf .....	314 ff.
Materielle Steuergesetze.....	36	Rechtsgrundtheorie	
Materielle Unrichtigkeit .....	335	formelle.....	78
Mehrfachberücksichtigung .....	271	materielle .....	78
widersprüchliche .....	270	Rechtsschutz.....	355
Mehrstufige Bindungswirkung .....	184	Rechtsschutzbegehren .....	316
Mitarbeiter.....	59	Rentenbezugsmitteilungsverfahren.....	135
Mitunternehmerrisiko .....	186	Rotbericht.....	225
Mitwirkungspflicht .....	144 ff.	Rückbewirkung von Rechtsfolgen.....	40
Auslandsbezug.....	164	Rückforderungsanspruch .....	79
Außenprüfung .....	217	Rücknahme	
Mitwirkungsverweigerungsrechte .....	149 ff.	der Stundung.....	342
Mündliche Erörterung .....	356	des Einspruchs.....	350
 		von VAen .....	242 ff.
<b>Nachprüfungsvorbehalt.....</b>	<b>131</b>	Rücknahme von VAen.....	240
Nationale Steuerhoheit		Neubescheid .....	245
Grundsätze.....	16	Rückwirkendes Ereignis.....	288
Nebenbestimmungen.....	176 f.	Rückwirkung.....	40, 286
des Verwaltungsakts .....	131	echte .....	40
Nebenleistungen		Rückbewirkung von Rechtsfolgen .....	40
steuerliche.....	15	tatbestandliche Rückanknüpfung .....	40
Negativer Feststellungsbescheid .....	192, 199	unechte .....	40
Negativer Gewinnfeststellungs- bescheid.....	342	Rückwirkungsverbot.....	40
Negativer Verlustfeststellungs- bescheid .....	342	Ruhen des Verfahrens	
Nicht vollziehbare Verwaltungsakte .....	342	aus Zweckmäßigkeitssgründen .....	352
Nichtanwendungserlasse.....	45	durch öffentlich bekannt zu	
Nichtanwendungsschreiben.....	45	gebende Allgemeinverfügung .....	354
Nichtveranlagungs-Bescheinigung.....	241	kraft Gesetzes .....	353
Nichtveranlagungs-Verfügung .....	165	 	
 		<b>Sachaufsichtsbeschwerde.....</b>	315
<b>Oberfinanzdirektion.....</b>	<b>44, 56, 166</b>	Sachbearbeiter.....	59
Objektive Feststellungslast.....	158 ff.	Sachgebietsleiter .....	59
Objektkollision .....	269	Sachverständigenbeweis.....	146
Offenbarungspflichten.....	66	Sammelauskunftsersuchen .....	156
Öffentliche Bekanntgabe .....	171	Sammelhaftungsbescheid.....	202
Öffentlich-rechtlicher Vertrag .....	120	Säumniszuschlag .....	15, 299
Operating-Leasing .....	48	Schätzung.....	158 f., 164, 258
Opportunitätsprinzip .....	115	Gegenstand .....	159
 		generelle .....	159
<b>Parteispenden.....</b>	<b>38</b>	Grundlage .....	257
Passive Handlungsfähigkeit .....	112	individuelle .....	159
Pauschbeträge .....	159	Scheinverwaltungsakt .....	319
Periodenkollision.....	269	Schlichtes Verwaltungs- handeln .....	120, 162
Personengesellschaft.....	186	Schlussbesprechung .....	224
Personenmehrheit .....	186, 192	rechtliche Bindung .....	224
Pfändung .....	85	strafrechtlicher Vorbehalt .....	224
Pfändungsgläubiger .....	85	tatsächliche Verständigung .....	224
Präkludiertes Vorbringen .....	293	Schlussfolgerung .....	257
Prozesszinsen .....	310	Schmiergelder .....	65
Prüfungsbericht .....	225	Schmiergeldparagraf .....	162
Prüfungszeitraum .....	214	Schonfrist .....	299
 		Schreibfehler .....	235
<b>Rasterfahndung .....</b>	<b>229</b>	Schutz von Bankkunden .....	153
Realsteuer .....	8	Schwarze Konten .....	159
Realsteuerbescheid .....	8	Selbstanzeige .....	317
Rechenfehler .....	235	Selbstbindung der Verwaltung .....	44
Recht auf Gehör .....	119	Sicherheitsleistung .....	181
Außenprüfung .....	119	Sicherstellungsauftrag .....	114

Sonderprüfung .....	207
Sozialstaatsprinzip .....	31
Spekulationseinkünfte .....	153
Statthaftigkeit des Einspruchs .....	318
Steuer .....	10
Begriff .....	10
direkte .....	14
Einteilung .....	14
indirekte .....	14
Steuer-	
anmeldung .....	140, 166, 177, 180 ff., 323
Steuerarten .....	14
Steueraufsicht .....	206, 229
Steuerausfall .....	89
Steuerbefreiung .....	24
persönliche .....	23
Steuerbemessungsgrundlage .....	25
Steuerberater .....	142
Steuerberechtigter .....	71
Steuerbescheid .....	165, 167 ff., 241
Änderung .....	246, 250 ff., 259, 291
Änderungsantrag .....	252
Aufhebung .....	247 ff.
Begründung .....	168
Bekanntgabe .....	170 f.
Fehlerhaftigkeit .....	247
Form .....	168
formelle Fehler .....	247
gleichgestellte Bescheide .....	247
Inhalt .....	168
Kompensation nach § 177 AO .....	291 ff.
Korrektur im Einspruchsverfahren .....	295
Korrektur nach § 173 AO .....	255 ff.
Korrektur nach § 174 Abs. 4, 5 AO .....	273 ff.
Korrektur nach § 172 AO .....	251
Korrektur wegen eines Ereignisses mit steuerlicher Wirkung für die Vergangenheit .....	286 ff.
Korrektur wegen Mehrfachberücksichtigung zugunsten von Stpfl .....	271
Korrektur wegen Mehrfachberücksichtigung zuungunsten des Stpfl .....	269
Korrektur wegen sachlicher Unzuständigkeit .....	254
Korrektur widerstreitender Streuerfestsetzung .....	268
Korrekturen nach § 174 AO .....	270
Korrekturen nach §§ 164, 165 AO .....	250
Rechtsbehelfsbelehrung .....	168
Vorbehalt der Nachprüfung .....	250
vorläufige Bescheide .....	250
zusammengefasster .....	170
Steuererheblicher Lebenssachverhalt .....	178
Steuererhebung .....	297 ff.
Grundlage .....	297
VA .....	297
Steuererklärung .....	138 ff.
Berichtigung .....	142
elektronische Übermittlung .....	140
Form .....	140
Frist .....	140
Inhalt .....	140
Verspätung .....	141
Steuererstattungsanspruch .....	6
Steuerertragshoheit .....	20
Steuerfahndung .....	206, 229 ff.
Steuerfestsetzung .....	165 ff.
abweichend aus Billigkeitsgründen .....	166
Aussichtslosigkeit .....	166
Bagatellbeträge .....	166
Korrektur .....	166, 268 ff.
Vorbehalt der Nachprüfung .....	176
vorläufige .....	178 f.
widerstreitende .....	268
Steuergeheimnis .....	61 ff.
Steuerhinterziehung .....	98, 256, 317
Steuerhoheit	
nationale .....	16
Steuer-Identifikationsnummer .....	135
Steuerliche Nebenleistungen .....	15
Steuerliche Rückwirkung .....	286
Steuermessbescheid .....	200, 247
Steuermessbetrag .....	200
Steuermesszahl .....	200
Steuernummer .....	133
Steueroase .....	137, 145, 208
Steuerobjekt .....	24 f., 27
Steuerpflichtiger .....	71, 111
Aufzeichnungspflichten .....	136
Erfassung .....	132 ff.
Erklärungspflichten .....	136 ff.
Steuerrecht	
allgemeines .....	7
als Disziplin der Steuerwissenschaft .....	1
besonderes .....	7
Prinzipien .....	29
Rechtsquellen .....	42 ff.
Systematische Einordnung des Steuerrechts .....	2
Verhältnis zum Verfassungsrecht .....	4
Verhältnis zum Zivilrecht .....	3
Steuerrechtsfähigkeit .....	71
Personengesellschaft .....	72
Steuerrechtsverhältnis	
Begriff .....	70
Beteiligte .....	71 f.
Steuerrechtswissenschaft .....	1
Steuersatz .....	26
Steuerschuldner .....	108
Steuerschuldverhältnis	
Ansprüche .....	73 ff.
Entstehung .....	74
Erlöschen der Ansprüche .....	75
Verjährung .....	75
Steuerstrafverfahren .....	230, 317
Steuersubjekt .....	23
Steuertarif .....	26
Steuertatbestand .....	22
Steuervergünstigungen .....	28
Steuerverwaltungshoheit .....	21
Stille Gesellschaft .....	186
Studiengebühren .....	10
Stundung .....	301 f.
Stundungszinsen .....	310
Subjektkollision .....	269
Supranationale Vorschriften .....	43
Tatsache .....	257 ff.
Tatsächliche Verständigung .....	120

Teileinspruchsentscheidung.....	361	Auskunfts- und Vorlageersuchen des Prüfers.....	284
Teilverjährung.....	183, 292	außersteuerlicher.....	284
Treu und Glauben.....	76	Begründung.....	122, 126
Typische Unterbeteiligung.....	186	begünstigender.....	241
 		Bekanntgabe.....	127
<b>Umsatzsteuer-Identifikations-</b>		Berichtigung.....	235 ff.
nummer.....	135	Bestandskraft.....	234
Umsatzsteuer-Nachschauf.....	206	Bestimmtheitsgebot.....	125
Umsetzung von Verständigungs-		elektronischer.....	130
vereinbarungen.....	290	Form.....	122 f.
Unanfechtbarkeit.....	234	Fristsetzung.....	317
Unangemessene rechtliche		gesetzesgebundener.....	121
Gestaltung.....	52	im Erhebungsverfahren.....	241
Unbilligkeit.....	166	im Vollstreckungsverfahren.....	241
Unrichtigkeit.....	235	Inhalt.....	122, 128
Untätigkeitseinspruch.....	166, 181, 320	Korrektur.....	233 ff.
Unterbeteiligung.....	186	Nebenbestimmungen.....	131
Unterhaltaufwendungen für Kinder.....	30	Rücknahme.....	241 ff.
Unternehmen.....	102	Vollstreckung.....	313
Untersuchungsgrundsatz.....	116	Widerruf.....	234, 240, 246
Urkunden		Verwaltungsanordnungen.....	44
öffentliche.....	158	Verwaltungsanweisung.....	44
Urkundenbeweis.....	146	Verwertungsverbot.....	219 f., 316
USt-Voranmeldung.....	181	 	
<b>Veranlagungsstellen.....</b>	59	<b>Verzinsung</b>	
Veranlagungssteuer.....	14	von Steuererstattungen.....	309
Veranlassungsprinzip.....	50	von Steuernachforderungen.....	309
Verbindliche Auskunft.....	118 ff.	<b>Verzinsungstatbestände</b> .....	310
Verböserung.....	252	Verzögerungsgelder.....	15
Verbot steuerverschärfender		Vielsteuersysteme.....	14
Analogieschlüsse.....	34	Vollstreckung.....	297 ff., 313
Verbrauchsteuern.....	14	Vollstreckungsakte.....	342
Verfahrensfehler.....	293	Vollstreckungsverfahren.....	104, 313
Verfahrenshandlung.....	112	Vollverzinsung.....	309
Verfügungsberechtigter.....	96	Vollziehbarkeit.....	342
Vergleiche über Steueransprüche.....	33	Vorbehalt der Nachprüfung.....	176
Verjährung.....	292	Vorbehalt des Widerruf	
Verkehrsteuern.....	14	Stundung.....	302
Verletzung der Ermittlungspflicht.....	260	Vorbehaltfestsetzung.....	176
Verletzung des Steuer-		Vorgreifliches Rechtsverhältnis.....	257
geheimnisses.....	66, 279	Vorlageersuchen.....	
Beiladung.....	279	Vorlageverlangen.....	148
Hinzuziehung.....	279	Vorläufige Bescheide.....	250
Verlustrücktrag.....	82, 289	Vorläufige Steuerfestsetzung.....	178 ff.
Verlustzuweisungsgesellschaft.....	158	Vorläufiger Rechtsschutz bei einheitlichen	
Vermögensteuer.....	5 f., 36	Feststellungsbescheiden.....	342
Verordnungen.....	43	Vorläufigkeitsvermerk.....	131, 178
Verpfändung.....	85	Vorsteher.....	59
Verrechnungsstundung.....	301	Vorzugslasten.....	10
Verrechnungsvertrag.....	120	 	
Verschulden.....	235	<b>Wahlrecht</b> .....	288, 293
Verschuldenszurechnung.....	260, 284	Wechselseitige Bevollmächtigung.....	174
Verspätungszuschlag.....	15, 53, 141, 243 f.	Werbungskosten	
Kapitalgesellschaften.....	141	Kosten der Strafverteidigung .....	50
Zusammenveranlagung.....	141	Widerruf der Stundung.....	342
Verständigung.....	120	Widerruf von VAen.....	240, 246
Verständigungsvereinbarung.....	290	Widerrufsvorbehalt.....	131
Vertikale Aufteilung.....	20	Widerstreit.....	269
Vertrauensschutz.....	248, 256, 271, 293	Widerstreitende Steuerfest-	
Vertretung durch einen		setzung.....	271, 279
Bevollmächtigten.....	327	Wiedereinsetzung in den	
Verwaltungsakt.....	120, 122, 162, 313	vorigen Stand.....	119, 323
Änderung.....	234	Willkürverbot.....	35, 40
Aufhebung.....	234	Wirtschaftliche Betrachtungs-	
		weise.....	47

Wirtschaftliches Eigentum.....	48
<b>Zahlung</b> .....	304
Zahlungsanerkenntnis.....	180
Zahlungsverjährung .....	75, 307
Zebra-Gesellschaft.....	186
Zeugnisverweigerungsrecht .....	151
Zinsabschlaggesetz.....	153
Zinsbescheid.....	169, 311
Zinseinnahmen.....	4
Zinsen.....	15, 308
Festsetzungfrist.....	312
Zölle .....	14, 19
Zugangsvermutung.....	17
Zugewinnausgleich.....	3
Zulässigkeit des Finanzverwaltungs- wegs .....	317
Zurechnung .....	284
von Wirtschaftsgütern.....	47
Zurückweisung des Einspruchs durch Allgemeinverfügung .....	362
Zusammengefasster Bescheid.....	168, 174
Zusammen- veranlagung .....	137, 150, 174, 192, 328
Hinzuziehung .....	348
Zuständigkeitskollision .....	269
Zuständigkeitswechsel.....	260
Zustellung .....	171
Drittetroffener .....	173
Empfänger .....	172
Zustimmung.....	181
Zuwendung unentgeltliche .....	3
Zwangsanleihe .....	10
Zwangsgelder .....	15